



# IRAP 2020

Guida Operativa

A cura di  
Federica Furlani  
Luca Mambrin  
Sergio Pellegrino

In collaborazione con

 **Euroconference**  
Editoria



# IRAP 2020

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](mailto:editoria@euroconference.it)

Il lavoro è stato chiuso in redazione il 24 marzo 2020

---

# INDICE

<b>IL MODELLO: INFORMAZIONI GENERALI</b> .....pag.	7
<b>ASPETTI GENERALI</b> .....	9
Soggetti obbligati ed esonerati .....	9
L'autonoma organizzazione .....	10
Modalità di presentazione dichiarazione Irap.....	16
Termini di presentazione.....	19
Versamenti.....	21
<b>FRONTESPIZIO</b> .....	29
<b>SOGGETTI CHE ESERCITANO ATTIVITÀ AGRICOLE</b> .....	47
Istruzioni comuni ai quadri IQ, IP, IC, IE e IK .....	47
<b>QUADRO IQ – PERSONE FISICHE</b> .....	49
Premessa.....	50
Sezione I – Imprese individuali e base imponibile Irap determinata con il metodo fiscale.....	52
Sezione I – Imprese articolo 5-bis – Modalità di compilazione .....	56
Sezione II – Imprese individuali e base imponibile Irap determinata con il metodo contabile.....	74
Sezione II – Modalità di compilazione .....	79
Sezione III – Imprese in regime forfetario .....	94
Sezione IV – Imprese del settore agricolo .....	96
Sezione V – Esercenti arti e professioni .....	97
Sezione VI – Valore della produzione netta.....	107

---

<b>QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE</b> .....	pag. 111
Soggetti obbligati .....	pag. 112
Sezione I – Società di persone e base imponibile Irap determinata con il metodo fiscale.....	pag. 114
Sezione I – Imprese articolo 5-bis – Modalità di compilazione .....	pag. 118
Sezione II – Società di persone e base imponibile Irap determinata con il metodo contabile .....	pag. 129
Sezione II – Modalità di compilazione .....	pag. 133
Sezione III – Imprese in regime forfetario .....	pag. 150
Sezione IV – Società esercenti attività agricola .....	pag. 152
Sezione V – Società semplici e associazioni esercenti arti e professioni.....	pag. 154
Sezione VI – Valore della produzione netta.....	pag. 162
<b>QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI</b> .....	pag. 167
Soggetti obbligati .....	pag. 168
Sezione I – Imprese industriali e commerciali.....	pag. 170
Sezione II – Intermediari finanziari, altri soggetti finanziari, banca d’Italia e ufficio italiano cambi .....	pag. 184
Sezione III – Imprese di assicurazione .....	pag. 191
Sezione IV – Variazioni in aumento e diminuzione .....	pag. 193
Sezione V – Società in regime forfetario .....	pag. 198
Sezione VI – Cooperative edilizie e confidi.....	pag. 199
Sezione VII – Valore della produzione netta .....	pag. 200
<b>QUADRO IE – ENTI NON COMMERCIALI</b> .....	pag. 205
Soggetti obbligati .....	pag. 206
Sezione I – Attività non commerciale .....	pag. 208
Sezione II – Attività commerciale .....	pag. 209
Sezione III – Soggetti in regime forfetario.....	pag. 217
Sezione IV – Imprese del settore agricolo .....	pag. 218
Sezione V – Società e associazioni non residenti esercenti arti e professioni.....	pag. 218
Sezione VI – Valore della produzione netta.....	pag. 220

---

**QUADRO IK – AMMINISTRAZIONI ED ENTI PUBBLICI** ..... pag. 223

Soggetti obbligati ..... pag. 224

Sezione I – Attività istituzionali ..... pag. 226

Modalità di compilazione ..... pag. 227

Sezione II – Attività commerciali ..... pag. 231

Sezione III – Produttori agricoli ..... pag. 237

**QUADRO IR – RIPARTIZIONE TERRITORIALE** ..... pag. 239

Sezione I – Ripartizione della base imponibile determinata nei quadri IQ, IP, IC, IE e IK (sezioni II e III) ..... pag. 241

Sezione I – Modalità di compilazione ..... pag. 244

Sezione II – Dati concernenti il versamento dell’imposta determinata nei quadri IQ, IP, IC, IE e IK (sezioni II e III) ..... pag. 247

Sezione III – Ripartizione regionale della base imponibile determinata su base retributiva (attività istituzionale) nella sezione I del quadro IK ..... pag. 251

Sezione IV – Codice fiscale del funzionario delegato ..... pag. 254

**QUADRO IS – PROSPETTI VARI** ..... pag. 255

Generalità ..... pag. 258

Sezione I – Deduzioni articolo 11 D.Lgs. 446/1997 ..... pag. 258

Sezione II – Ripartizione territoriale del valore della produzione ..... pag. 270

Sezione III – Società di comodo ..... pag. 274

Sezione IV – Disallineamenti derivanti da operazioni di fusione, scissione e conferimento ..... pag. 276

Sezione V – Dati rilevanti per l’applicazione della convenzione con gli Stati Uniti ..... pag. 277

Sezione VI – Rideterminazione dell’acconto ..... pag. 278

Sezione VII – Opzioni ..... pag. 278

Sezione VIII – Codici attività ..... pag. 280

Sezione IX – Operazioni straordinarie ..... pag. 280

Sezione X – Geie ..... pag. 281

Sezione XI – Deduzioni/detractions/crediti d’imposta regionali ..... pag. 281

Sezione XII – Zone franche urbane ..... pag. 282

Sezione XIII – Credito ACE ..... pag. 288

Sezione XIV – Recupero deduzioni extracontabili ..... pag. 294

Sezione XV – Patent box ..... pag. 294

---

Sezione XVI – Credito d’imposta .....	pag. 296
Sezione XVII – Dichiarazione integrativa.....	pag. 297
Sezione XVIII – Aiuti di Stato .....	pag. 299
Sezione XIX – Valore della produzione netta prodotto in euro Campione d’Italia .....	pag. 307

---

# IL MODELLO: INFORMAZIONI GENERALI

Il direttore dell'Agenzia delle Entrate, con provvedimento del **31 gennaio 2020**, ha approvato il modello da utilizzarsi per la dichiarazione dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al D.Lgs. 446/1997.



## IL MODELLO: INFORMAZIONI GENERALI

Il modello: informazioni generali

Il Modello “Irap 2020” deve essere utilizzato per dichiarare i risultati del **periodo di imposta 2019**. Il periodo di imposta coincide con quello valevole ai fini delle imposte sui redditi.

I contribuenti per i quali il periodo d'imposta si è chiuso anteriormente al 31 dicembre 2019 non devono utilizzare il presente modello, ma quello approvato l'anno precedente (anche in caso di scioglimento di società di persone senza formale procedura di liquidazione).

Il **modello da utilizzarsi** è unico per tutte le categorie di contribuenti, i quali trovano differenti quadri, all'interno dello stesso, dedicati alle specifiche situazioni ricorrenti, laddove le regole di determinazione del tributo si presentino differenziate.

In particolare, il modello è così composto:

- frontespizio;
- quadri di determinazione del valore della produzione:
  - quadro IQ – persone fisiche;
  - quadro IP – società di persone;
  - quadro IC – società di capitali;
  - quadro IE – enti non commerciali;
  - quadro IK – amministrazioni ed enti pubblici;
- quadro IR – ripartizione della base imponibile e dell'imposta e dati concernenti il versamento;
- quadro IS – prospetti vari.



I soggetti che indicano nella presente dichiarazione aiuti di Stato e/o aiuti “de minimis”, fruibili ai sensi dell'articolo 10 del Regolamento di cui al D.M. 115/2017, devono compilare la **sezione XVIII** del **quadro IS** per l'esposizione dei dati necessari ai fini della registrazione degli stessi da parte dell'Agenzia delle entrate nel Registro nazionale degli aiuti di Stato, previsto dall'articolo 52 della L. 234/2012.

---

# ASPETTI GENERALI

## SOGGETTI OBBLIGATI ED ESONERATI

L'articolo 3 del D.Lgs. 446/1997 prevede che siano soggetti passivi dell'imposta tutti coloro che esercitano abitualmente una o più attività autonomamente organizzate, dirette alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. L'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto di imposta.

### **Devono presentare la dichiarazione Irap:**

- le persone fisiche esercenti attività commerciali titolari di redditi d'impresa (articolo 55 del Tuir);
- le persone fisiche esercenti arti e professioni titolari di redditi di lavoro autonomo (articolo 53, comma 1, del Tuir);
- gli esercenti attività di allevamento di animali e che determinano il reddito secondo un particolare calcolo (descritto nell'articolo 56, comma 5 del Tuir) che tiene conto del numero dei capi allevati;
- coloro che esercitano attività di agriturismo e che, per la determinazione del reddito, si avvalgono del relativo regime semplificato (articolo 5 della L. 413/1991);
- le società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle equiparate (articolo 5 del Tuir), comprese le associazioni costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- le società e gli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società (Ires) cioè le società per azioni e società in accomandita per azioni, Srl, società cooperative e di mutua assicurazione; i trust e gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali; le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, per l'attività esercitata nel territorio delle regioni per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi mediante stabile organizzazione (articolo 73, comma 1, lettere a) e b) del Tuir);
- gli enti privati diversi dalle società e i trust, residenti nel territorio dello Stato che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- gli enti non commerciali, compresi i trust, società semplici e associazioni equiparate, non residenti, che hanno esercitato nel territorio dello Stato, per un periodo non inferiore a tre mesi, attività rilevanti agli effetti dell'Irap mediante stabile organizzazione, oppure che hanno esercitato attività agricola nel territorio stesso;
- le Amministrazioni pubbliche.

### **Non sono soggetti passivi dell'imposta:**

- i soggetti che esercitano una attività agricola ai sensi dell'articolo 32 del Tuir;
- i soggetti di cui all'articolo 8 D.Lgs. 227/2001;
- le cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 10 D.P.R. 601/1973.

I **soggetti non residenti** sono tenuti alla dichiarazione Irap se esercitano in Italia attività commerciali, artistiche o professionali, per un periodo di almeno tre mesi, mediante stabile organizzazione o base fissa.

Sono invece **esonerati dalla dichiarazione Irap**:

- i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che hanno aderito al c.d. regime forfetario agevolato (articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014);
- i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che abbiano aderito al regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (articolo 27 D.L. 98/2011);
- gli incaricati di vendita a domicilio soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta.

La dichiarazione Irap:

- va presentata anche dai soggetti in liquidazione volontaria, pur non sussistendo il meccanismo della tassazione provvisoria salvo conguaglio;
- nei casi di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, l'obbligo dichiarativo sussiste solo se vi è esercizio provvisorio: in tale ipotesi, l'imposta è determinata secondo le stesse regole applicabili in via ordinaria e il curatore ovvero il commissario liquidatore sono tenuti a presentare la dichiarazione Irap in relazione ai singoli periodi d'imposta, compresi nell'ambito della procedura, autonomamente considerati.

## L'AUTONOMA ORGANIZZAZIONE

L'Irap ha dato adito sin dalla sua introduzione nel nostro sistema tributario ad una serie di perplessità relative da un lato alla sua conformità ai principi costituzionali e alla sua compatibilità con l'Iva e dall'altro all'assoggettamento di una vasta platea di contribuenti in relazione alle ridotte dimensioni della loro attività. Il presupposto per l'applicazione dell'Irap è infatti l'esistenza di una autonoma organizzazione. Stabilire però se tale autonoma organizzazione esista o meno, è stata fonte di anni di contenzioso in sede tributaria tra contribuenti e Amministrazione finanziaria.

### Lavoratori autonomi

Partendo dall'origine, dopo alcune avvisaglie del 2004 (sentenza n. 21203/2004), la **Cassazione** ha manifestato il proprio pensiero già con **sentenza 3677 del 16 febbraio 2007**, ove è stato affermato che l'attività autonomamente organizzata, il cui **accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità** se congruamente motivato, sussiste tutte le volte in cui il contribuente che eserciti l'attività di lavoro autonomo:

- sia sotto qualsiasi forma, il **responsabile dell'organizzazione** e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- **impieghi beni strumentali** eccedenti le quantità che, secondo *l'id quod plerumque accidit*, costituiscono il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione;
- si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

In relazione all'accertamento dell'assenza o presenza dei requisiti, la stessa Cassazione (sentenze n. 5019 e n. 5020 del 5 marzo 2007) ha affermato come sia necessario riferirsi a valutazioni non soltanto logiche, ma anche socio-economiche, perché l'assenza di una struttura produttiva non può essere intesa nel senso radicale di totale mancanza di qualsiasi supporto, ma neppure in quello di particolare rilevanza o, peggio, di prevalenza dei beni e/o del lavoro altrui su quello del titolare. Per far sorgere l'obbligo del pagamento del tributo basta, infatti, l'esistenza di un apparato che non sia sostanzialmente ininfluenza, ovvero di un *quid pluris* che secondo il comune sentire sia in grado di fornire un apprezzabile apporto al professionista. L'agenzia delle entrate, recependo alcuni orientamenti maturati in giurisprudenza, con la **circolare n. 45/E/2008**, ha stabilito che:

- il requisito dell'autonoma organizzazione è imprescindibile perché un'attività sia soggetta ad Irap. Detto requisito non può essere inteso in senso meramente soggettivo, ma deve essere inteso *“necessariamente in senso oggettivo, non solo perché l'elemento dell'autonomia, se recepito in senso soggettivo, si risolve in una mera tautologia (il professionista è autonomamente organizzato perché è un soggetto capace di organizzazione autonoma), che non avrebbe richiesto un apposito intervento legislativo di precisazione; ma soprattutto perché è l'unica interpretazione 'costituzionalmente orientata', quindi obbligatoria (Corte Cost. ord. nn. 452/2005, 361/2005, 283/2005, 433/2004; sent. nn. 198/2003, 107/2003, 316/2001, 113/2000)”*. Peraltro, *“se la norma fosse accolta nel senso di ritenere applicabile l'imposta anche nel caso d'inesistenza del suddetto elemento oggettivo, risulterebbero violati i principi di eguaglianza e di capacità contributiva, garantiti appunto dall'equiparazione dell'attività di carattere professionale a quella imprenditoriale sul filo dell'autonoma organizzazione, connaturata a quest'ultima e soggetta ad accertamento nella prima”* (cfr. Cass. n. 3673 e, conforme, n. 3674 del 16 febbraio 2007).

Si è pertanto in presenza di autonoma organizzazione quando ricorre almeno uno dei seguenti requisiti:

- impiego, in modo non occasionale, di lavoro altrui;
- utilizzo di beni strumentali non minimali.

#### ELEMENTI CHE INDIVIDUANO LA AUTONOMA ORGANIZZAZIONE

Impiego, in modo non occasionale, di lavoro altrui

- l'impiego, non occasionale, di lavoratori dipendenti o collaboratori nell'esercizio dell'attività professionale è indice della sussistenza di autonoma organizzazione (Cass. nn. 3676, 3677, 3678, n. 3680 del 2007; nn. 5019, 5020 e 5021 del 5 marzo 2007 e n. 8166 del 2 aprile 2007), anche se assunti secondo modalità riconducibili a **un progetto**, programma di lavoro o fase di esso;
- la Cassazione, con la sentenza n. 8971 del 16 aprile 2007, ha affermato che *“l'organizzazione dell'attività va ravvisata tutte le volte che, per lo svolgimento della stessa, il titolare si avvalga ... di lavoro altrui, non necessariamente prestato come lavoro dipendente”* (in senso conforme Cass. nn. 3680 e 8166 del 2007);
  - è da ritenere che **l'affidamento a terzi, in modo non occasionale, di incombenze tipiche** dell'attività artistica o professionale, normalmente svolte all'interno dello studio, deve essere valutata ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione;
  - non rileva invece l'eventuale **prestazione fornita da terzi per attività estranee a quelle professionali o artistiche** (ad esempio, consulenza ed assistenza tributaria ai fini dell'assolvimento degli obblighi fiscali di un artista);
  - non rileva lo svolgimento presso il professionista di un  **tirocinio**, in quanto lo stesso è in sostanza funzionale alle esigenze formative del tirocinante;
  - i compensi a terzi rilevanti per l'autonoma organizzazione sono quelli riferiti a prestazioni di lavoro subordinato, in quanto solo tale forma di utilizzazione del lavoro altrui determina il sorgere di una struttura organizzata (Cassazione, sentenza n. 10025/2012);
  - l'impiego non occasionale di lavoro altrui, anche se per un tempo limitato e pagando un corrispettivo non elevato, deve ritenersi indice significativo della esistenza di autonoma organizzazione (Cassazione, sentenza 22592 del 11.12.2012);
- Cassazione nn. 9790/2014 e 7609/2014: l'impiego non occasionale di lavoro altrui deve ritenersi di per sé integrativo del requisito dell'autonoma organizzazione, non rilevando che la struttura posta a sostegno e potenziamento dell'attività professionale del contribuente sia fornita da personale dipendente o da un terzo in base ad un contratto di collaborazione. In presenza di detta condizione, infatti, sussiste comunque una struttura organizzativa a rilevanza esterna, che richiede il coordinamento dei diversi fattori produttivi da parte del professionista, in modo tale da assorbire e rendere superflua la valutazione complessiva degli altri fattori e del valore dei beni strumentali complessivamente impiegati. Pertanto, l'avvalersi di un dipendente ovvero di un collaboratore non occasionale integra di per sé il presupposto impositivo;

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cassazione nn. 10173/2014 e 22020/2013: l'automatica sottoposizione ad Irap del contribuente che dispone di un dipendente (a prescindere dalla natura del rapporto e delle mansioni esercitate) vanificherebbe il principio secondo cui il giudice deve accertare in concreto se la struttura organizzativa costituisce un elemento potenziale ed aggiuntivo ai fini della produzione del reddito. Vi possono essere pertanto casi in cui la disponibilità di un dipendente (magari part time o con funzioni meramente esecutive) non accresce la capacità produttiva del professionista e non costituisce un fattore "impersonale ed aggiuntivo" alla produttività di quest'ultimo, bensì una semplice "comodità".</li> <li>• Cassazione nn. 26982 e 26991 depositate il 19 dicembre 2014: ai fini dell'assoggettamento ad Irap del contribuente, occorre accertare se la prestazione lavorativa del dipendente è idonea ad integrare, in concorso con altri fattori, "un contesto organizzativo esterno" rispetto all'operato del professionista oppure costituisca un mero ausilio di tale attività, vale a dire una mera agevolazione delle relative modalità di svolgimento. Il giudice di merito deve quindi verificare caso per caso se, per le modalità qualitative e quantitative delle prestazioni segretariali di cui il professionista si avvale, le stesse debbano giudicarsi eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale.</li> <li>• Cassazione n. 1544 e 1545 del 27 gennaio 2015: la mera sussistenza di un rapporto di lavoro dipendente non costituisce di per se stessa indice indefetibile della presenza di un'autonoma organizzazione. Un professionista non può essere assoggettato ad Irap per il solo fatto che si sta avvalendo della prestazione di un'inservente, part-time.</li> </ul>
<p>Utilizzo di beni strumentali</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• rileva comunque la <b>disponibilità di beni</b> strumentali eccedenti il minimo indispensabile per lo svolgimento dell'attività, anche qualora non vengano acquisiti direttamente, ma siano forniti da terzi, <b>a qualunque titolo</b>;</li> <li>• rilevano i beni strumentali utilizzati <b>anche qualora il loro costo sia stato già interamente dedotto</b>;</li> <li>• sussiste autonoma organizzazione qualora il professionista disponga di uno <b>studio attrezzato</b> (Cass. nn. 3676, 3677, 3678, 3680, 5019, 5020, 5021 e 8166 del 2007);</li> <li>• l'utilizzo di attrezzature ad alta tecnologia non implica necessariamente l'assoggettamento ad Irap, pur se di ingente valore (cassazione, ordinanza n. 2712/2008);</li> <li>• l'utilizzo di un immobile strumentale non dovrebbe comportare di per sé l'obbligo di assoggettamento ad Irap (Consiglio nazionale dottori commercialisti, circolare 2/IR del 05.06.2008);</li> <li>• non produce esistenza di autonoma organizzazione la presenza di una organizzazione con incidenza marginale e che non richieda alcun coordinamento, composta da pochi mobili di ufficio, fotocopiatrice, fax, computer, cellulare, materiale di cancelleria, vettura (cassazione, ordinanza n. 2710/2008);</li> <li>• la disponibilità, da parte dei medici di base, di strumenti di diagnosi, per quanto complessi e costosi, non è idonea a configurare l'esistenza dei presupposti impositivi, poiché detti strumenti, quali che siano il loro valore o le loro caratteristiche, rientrano nelle attrezzature usuali, o che dovrebbero essere usuali, per i precisati professionisti, in quanto agli stessi si chiede di svolgere una funzione di "primo impatto" a difesa della salute pubblica (Cassazione, sentenza n. 13048/2012);</li> <li>• l'utilizzazione di un software per il collegamento ad una banca dati e la formazione di un archivio non costituiscono elementi idonei a configurare il presupposto impositivo, in quanto rientrano nelle attrezzature usuali per il predetto professionista (cassazione, sentenza n. 24117/2012);</li> <li>• si possono considerare privi del presupposto dell'autonoma organizzazione l'artista o il professionista che rientrano nei parametri dei contribuenti minimi, a prescindere dalla circostanza che si siano avvalsi, o meno, del relativo regime fiscale;</li> <li>• il requisito dell'autonoma organizzazione non ricorre quando il contribuente, responsabile dell'organizzazione, faccia uso di beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile. In tal senso, l'elevato ammontare dei ricavi, dei compensi e delle spese non è indice di autonoma organizzazione e neppure le spese per acquisto di beni strumentali (Cass. n. 1136/2017);</li> <li>• l'autonoma organizzazione in relazione alla contitolarità dello studio legale con il coniuge sussiste anche in assenza di prova circa il carattere associato dello studio professionale (Cass. n. 1089/2018);</li> </ul>

- lo studio professionale associato è ex lege soggetto passivo ai fini Irap e, in quanto tale, non può sottrarsi a imposizione dimostrando l'assenza del requisito dell'autonoma organizzazione, che si presume implicito nella forma associativa con cui viene svolta l'attività. È fatta salva la possibilità, per il singolo professionista che voglia contestare la pretesa erariale, di fornire la prova circa l'insussistenza dell'esercizio in forma associata della propria attività (Cass. n. 19962/2019);
- l'elevato valore dei compensi e delle spese e la semplice incidenza dei secondi sui primi non costituiscono elementi univoci per desumere la sussistenza dell'autonoma organizzazione e il relativo assoggettamento ad Irap in capo al professionista; da un lato, i compensi elevati possono essere semplici indici dell'attività professionale e, dall'altro, le spese consistenti possono derivare da costi strettamente afferenti all'aspetto personale quali, ad esempio, lo studio professionale e il veicolo strumentale. È comunque onere del contribuente che chieda il rimborso della imposta fornire la prova dell'assenza del requisito dell'autonoma organizzazione (Cass. n. 12929/2019).

### Medici in convenzione con strutture ospedaliere

La legge di Stabilità 2016, a decorrere dal periodo d'imposta 2016, ha aggiunto all'articolo 2 D.Lgs. 446/1997, concernente il presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive, il seguente comma 1-bis:

*«1-bis. Non sussiste autonoma organizzazione ai fini dell'imposta nel caso di medici che abbiano sottoscritto specifiche convenzioni con le strutture ospedaliere per lo svolgimento della professione all'interno di tali strutture, laddove gli stessi percepiscano per l'attività svolta presso le medesime strutture più del 75% del proprio reddito complessivo. Sono in ogni caso irrilevanti, ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione, l'ammontare del reddito realizzato e le spese direttamente connesse all'attività svolta. L'esistenza dell'autonoma organizzazione è comunque configurabile in presenza di elementi che superano lo standard e i parametri previsti dalla convenzione con il Servizio sanitario nazionale».*

La circolare n. 20/E/2016 ha precisato che per reddito complessivo si intende il solo reddito di lavoro autonomo prodotto dal medico (sia derivante dall'attività prodotta presso la struttura ospedaliera che fuori); sono pertanto irrilevanti gli altri eventuali redditi prodotti (di lavoro dipendente, diversi, etc.).

### Agenti, rappresentanti di commercio, promotori finanziari

Appare opportuno, ai fini di una migliore definizione del perimetro soggettivo, rammentare la posizione degli **agenti e rappresentanti di commercio**, oltre che dei **promotori finanziari**.

Al riguardo, va ricordata una prima presa di posizione dell'agenzia delle entrate, che, con risoluzione n. 254/E/2007, ha affermato che un promotore finanziario è sempre tenuto al pagamento dell'Irap, in quanto svolgente attività di impresa. Infatti, il requisito dell'organizzazione è connaturato alla nozione stessa di impresa, come può evincersi dal contenuto stesso della sentenza della Corte Costituzionale n. 156/2001, la quale ipotizza - solo con riferimento alle prestazioni professionali - che l'attività possa essere svolta in assenza di organizzazione di capitali, e non anche in relazione alla attività d'impresa. Inoltre, viene richiamato il parere della cassazione che, con sentenza n. 3678/2007, ha affermato che, per le imprese, il requisito dell'autonoma organizzazione è intrinseco alla natura stessa dell'attività svolta (articolo 2082 del codice civile) e dunque sussiste sempre il presupposto impositivo idoneo a produrre valore aggiunto della produzione tassabile.

In tal senso la circolare n. 45/E/2008 aveva ribadito che gli agenti di commercio (e promotori finanziari e agenti assicurativi) non possono essere assimilati ai lavoratori autonomi ai fini Irap: in capo alle imprese sussiste sempre il presupposto impositivo.

La Corte di Cassazione ha invece espresso un orientamento basato sulla necessità di svolgere un'analisi caso per caso, ripescando quelle indicazioni che sono state fornite in numerose sentenze in materia di reddito di lavoro autonomo.

Le sezioni unite della Corte di cassazione, con le sentenze 26 maggio 2009, nn. 12108, 12109, 12110, 12111, hanno affrontato la questione della sistematica assoggettabilità ad Irap delle attività “ausiliarie” del commercio di cui all’articolo 2195 del codice civile, svolte dall’agente di commercio, dal promotore finanziario e in generale dai soggetti “ausiliari”. Nelle menzionate quattro sentenze di uguale contenuto, viene evidenziato che “poiché la Corte costituzionale ha ... distinto, ai fini dell’applicazione dell’imposta, tra “impresa” nella quale l’elemento organizzativo sarebbe “connaturato”, e “lavoro autonomo”, rispetto al quale sarebbe necessario un accertamento caso per caso dell’esistenza di una “autonoma organizzazione”, ... diventa essenziale verificare quale sia, tra il polo dell’impresa e il polo del lavoro autonomo, la collocazione dell’esercizio delle attività ausiliare di cui all’articolo 2195 c.c., nel cui quadro si collocano tanto l’agente di commercio, quanto il promotore finanziario”.

La Corte di cassazione, pur riconoscendo che per quanto riguarda la disciplina degli ausiliari del commercio ai fini delle imposte sui redditi il legislatore ha dato rilevanza esclusivamente ad aspetti qualitativi, “includendo nel reddito di impresa l’esercizio di tutte quelle attività che abbiano natura oggettivamente commerciale, senza tener conto del profilo quantitativo, cioè proprio della dimensione organizzativa dell’attività, nella quale deve essere valutato il “peso” del lavoro personale del soggetto, che quell’attività svolge, sull’impiego del capitale e sull’utilizzazione del lavoro altrui”, ha però evidenziato che “a quel che è stabilito per le imposte sul reddito non può essere riconosciuta una efficacia condizionante ai fini dell’interpretazione di imposte, come è l’Irap, che rispondono ad altri criteri e ad una diversa ratio impositiva”.

Secondo i giudici di legittimità le “attività ausiliarie di cui all’articolo 2195 c.c., le quali, pur essendo ai fini delle imposte sul reddito considerate produttive di reddito d’impresa, possono essere (e spesso sono) svolte dal soggetto senza “organizzazione di capitali o lavoro altrui”. Se, infatti, si considerassero ai fini Irap queste attività tout court “attività di impresa”, l’imposta non troverebbe corrispondenza nella sua ratio, e finirebbe per colpire una “base fittizia”, un “fatto non reale”, in contraddizione con una interpretazione costituzionalmente orientata del presupposto impositivo. Non è, infatti, la oggettiva natura dell’attività svolta ad essere alla base dell’imposta, ma il modo - autonoma organizzazione - in cui la stessa è svolta, ad essere la razionale giustificazione di una imposizione sul valore aggiunto prodotto, un quid che eccede il lavoro personale del soggetto agente ed implica appunto l’organizzazione di capitali o lavoro altrui: se ciò non fosse, e il lavoro personale bastasse, l’imposta considerata, non solo non sarebbe vincolata all’esistenza di una “autonoma organizzazione”, ma si trasformerebbe inevitabilmente in una sostanziale “imposta sul reddito”.

La Cassazione conclude affermando il seguente principio di diritto: “in tema di Irap, a norma del combinato disposto del D.Lgs. 446/1997, articolo 2, comma 1, primo periodo, e articolo 3, comma 1, lettera c), l’esercizio delle attività di agente di commercio, di cui alla L. 204/1985, articolo 1, e di promotore finanziario di cui al D.Lgs. 58/1998, articolo 31, comma 2, è escluso dall’applicazione dell’imposta soltanto qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata”. Tale posizione giurisprudenziale è stata accolta dalla circolare n. 28/E/2010 per quanto concerne gli ausiliari del commercio.

## **Piccoli imprenditori**

Il principio affermato con riferimento agli agenti di commercio e ai promotori finanziari è stato esteso dalla Suprema Corte, a tutte le attività ausiliarie di cui all’articolo 2195 del codice civile, considerato che i giudici di legittimità pongono a fondamento del proprio ragionamento la distinzione tra “l’attività d’impresa”, nella quale l’elemento organizzativo sarebbe connaturato, e “le attività ausiliarie”, che possono essere svolte dal soggetto senza organizzazione di capitali o lavoro altrui e per le quali si rende necessaria la valutazione caso per caso dell’esistenza di un’autonoma organizzazione.

Le conclusioni raggiunte dalla giurisprudenza, infatti, non potevano lasciare indifferenti altre figure di

“micro imprenditori”, anch'essi caratterizzati dall'apporto lavorativo del tutto personale e con una struttura di beni e capitali investiti nell'impresa assai leggera. È stata, quindi, la volta degli elettricisti, degli imbianchini, dei tassisti e persino dei coltivatori diretti ad interrogarsi sulla sussistenza dei requisiti per la debenza del tributo regionale. Si è così giunti ad altre sentenze che trattano, appunto, dell'esonero di queste figure imprenditoriali dai versamenti. Del resto, le pronunce su agenti e promotori lasciavano presagire questo risultato, affermando esplicitamente che non è “la oggettiva natura dell'attività svolta ad essere alla base dell'imposta, ma il modo – autonoma organizzazione – in cui la stessa è svolta, ad essere la razionale giustificazione di una imposizione sul valore aggiunto prodotto”.

Il descritto percorso giurisprudenziale ha costretto l'Agenzia delle entrate ad una serie di concessioni successive, nel tentativo di mettere a sistema i principi dettati dalla Cassazione.

Circolare n. 28/E/2010, le Entrate hanno preso atto del “nuovo corso” in tema di soggettività Irap sancito dalla Cassazione, esprimendo tuttavia l'opinione che esso fosse riferito esclusivamente alle attività ausiliarie d'impresa, descritte all'articolo 2195 c.c.

Era evidente il tentativo di arginare il fenomeno di “fuga dal mondo Irap” alle sole figure di intermediari specificatamente trattate dalla Suprema Corte, “salvando” la soggettività passiva per tutte quelle piccolissime imprese che, ad esempio, si rivolgono al consumatore finale o ad una clientela indistinta (tipico il caso degli artigiani). Troppo fragili, però, le basi di un simile ragionamento: già pochi mesi dopo all'emanazione di questa Circolare, la Cassazione (ordinanza n. 15249/2010) ha superato questa posizione, riconoscendo, con una motivazione tanto succinta quanto indicativa, che anche un elettricista può non disporre dell'organizzazione necessaria per qualificarsi come “soggetto Irap”.

E questo orientamento è stata confermato in pieno dalle sentenze n. 21122-21124 depositate il 13 ottobre 2010.

La Corte di Cassazione ha chiarito molto bene il proprio pensiero: non è da escludere che il piccolo imprenditore sia dotato di una organizzazione minimale e non impieghi (se non occasionalmente) lavoro altrui, rientrando così, a pieno titolo, tra i soggetti esclusi dall'applicazione dell'Irap.

Certo, nel mondo delle imprese sarà assai più facile rintracciare un soggetto “non autonomamente organizzato” (nel senso fatto proprio dalla Suprema Corte) tra i piccoli imprenditori di cui all'articolo 2083 c.c., in quanto, molto frequentemente, le figure in esso descritte (coltivatori diretti, artigiani, piccoli commercianti) ricalcano i suddetti requisiti, come accaduto nei tre casi esaminati dalle sentenze depositate il 13 ottobre.

Tuttavia, sarebbe sbagliato porre l'equivalenza “piccolo imprenditore = soggetto esonerato da Irap”, così come altrettanto errata è quella “imprenditore non piccolo = contribuente Irap”.

Come già da tempo affermato per i professionisti, non si può qualificare l'impresa ai fini Irap semplicemente dalla tipologia dell'attività svolta, ma occorre approfondire, caso per caso, la sussistenza dei requisiti che determinano l'autonoma organizzazione richiesta dal legislatore.

In tal senso la sentenza n. 4490/2012 riguardante lo svolgimento di un'attività di piccolo imprenditore.

Sul tema del piccolo imprenditore la sentenza della Cassazione n. 9561 dell'11 maggio 2016 ha previsto che *“la circostanza che la parte svolga l'attività di piccolo imprenditore (artigiano) non è di per sé significativa ai fini della sua soggezione al tributo, in quanto non è la natura dell'attività che lo rende soggetto passivo dell'imposta, ma è il modo in cui l'attività è concretamente esercitata che può integrare la sussistenza di quei parametri valutativi che la giurisprudenza (nello specifico la Cassazione) ha già indicato come espressivi di un'attività autonomamente organizzata”*.

Inoltre la Cassazione, con l'ordinanza, n. 1544 del 22 gennaio 2018, ha precisato che anche l'attività di piccolo imprenditore è esclusa dall'Irap, quando non vi sono riscontri di autonoma organizzazione, con la considerazione inoltre che nella categoria dei “piccoli imprenditori”, ai sensi dell'art. 2083 c.c., rientrano i piccoli commercianti e coloro che esercitano un'attività professionale organizzata prevalentemente con il lavoro proprio o dei componenti della famiglia.

## MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE IRAP

La dichiarazione Irap deve essere presentata esclusivamente **per via telematica**.



La dichiarazione presentata tramite un ufficio postale da parte dei contribuenti obbligati alla presentazione per via telematica è da ritenersi non redatta in conformità al modello approvato e, conseguentemente, si rende applicabile la sanzione da 250 a 2.000 euro ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del D.Lgs. 446/1997.

La dichiarazione da presentare per via telematica all'Agenzia delle entrate può essere trasmessa:

- a) direttamente;
- b) tramite intermediari abilitati.

PRESENTAZIONE TELEMATICA DIRETTA		
I soggetti che predispongono la propria dichiarazione possono scegliere di trasmetterla direttamente, senza avvalersi di un intermediario abilitato.		
Momento di presentazione	La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate.	
Prova della presentazione	La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla comunicazione rilasciata dall'Agenzia delle entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.	
Canale telematico da utilizzare	Entratel	qualora sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta (Mod. 770 semplificato o ordinario), in relazione ad un numero di soggetti superiore a venti.
	Fisconline	<ul style="list-style-type: none"> <li>• qualora sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta in relazione ad un numero di soggetti non superiore a venti;</li> <li>• ovvero, pur avendo l'obbligo di presentare telematicamente le altre dichiarazioni previste dal D.P.R. 322/1998, e successive modificazioni, (es. dichiarazione ai fini dell'imposta del valore aggiunto), non sono tenuti a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta.</li> </ul>

PRESENTAZIONE TELEMATICA TRAMITE INTERMEDIARI ABILITATI	
Chi sono gli intermediari	<ul style="list-style-type: none"> <li>• gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, degli esperti contabili e dei consulenti del lavoro;</li> <li>• i notai iscritti nel ruolo indicato nell'articolo 24 della L. 89/1913;</li> <li>• 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 o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;</li> <li>• gli iscritti negli albi degli avvocati;</li> <li>• gli iscritti nel registro dei revisori contabili di cui al D.Lgs. 88/1992;</li> </ul>

<b>PRESENTAZIONE TELEMATICA TRAMITE INTERMEDIARI ABILITATI</b>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. 241/1997;</li> <li>• associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;</li> <li>• i Caf – dipendenti;</li> <li>• i Caf – imprese;</li> <li>• coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;</li> <li>• gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari;</li> <li>• 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;</li> <li>• le società tra professionisti iscritte all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e dei Consulenti del Lavoro.</li> </ul>

<b>DICHIARAZIONE TRASMESSA DA SOCIETÀ DEL GRUPPO</b>	
Condizione	Nell'ambito del gruppo la trasmissione telematica delle dichiarazioni dei soggetti appartenenti al gruppo stesso, nel quale almeno una società o ente sia obbligato alla presentazione delle dichiarazioni per via telematica, può essere effettuata da uno o più soggetti dello stesso gruppo esclusivamente attraverso il servizio telematico Entratel.
Definizione di gruppo	<p>Si considerano appartenenti al gruppo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'ente (anche non commerciale) o la società (anche di persone) controllante;</li> <li>• le società controllate. Si considerano controllate: <ul style="list-style-type: none"> <li>- le società per azioni,</li> <li>- in accomandita per azioni,</li> <li>- e a responsabilità limitata</li> </ul> </li> </ul> <p>le cui azioni o quote sono possedute dall'ente o società controllante o tramite altra società controllata da questo per una percentuale superiore al 50% del capitale fin dall'inizio del periodo d'imposta precedente.</p> <p>Tale disposizione si applica, in ogni caso:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- alle società e agli enti tenuti alla redazione del bilancio consolidato;</li> <li>- alle imprese soggette all'imposta sul reddito delle società (Ires) indicate nell'elenco di cui al comma 2, lettera a), dell'articolo 38 del decreto 127/1991 e nell'elenco di cui al comma 2, lettera a), dell'articolo 36 del decreto 136/2015.</li> </ul>
Impostazione	La società del gruppo può effettuare la presentazione per via telematica delle dichiarazioni delle altre società che appartengono al medesimo gruppo per le quali assume l'impegno alla presentazione della dichiarazione.
Rappresentanti fiscali di società estere	Possono altresì avvalersi delle stesse modalità di presentazione telematica le società appartenenti al medesimo gruppo che operano come rappresentanti fiscali di società estere, ancorché queste ultime non appartengano al medesimo gruppo.
Possibilità di trasmissioni promiscue	È possibile presentare, contemporaneamente o in momenti diversi, alcune dichiarazioni direttamente ed altre tramite le società del gruppo o un intermediario. Le società e gli enti che assolvono all'obbligo di presentazione per via telematica rivolgendosi ad un intermediario abilitato o ad una società del gruppo non sono tenuti a richiedere l'abilitazione alla trasmissione telematica.

**ASPETTI GENERALI**

Modalità di presentazione dichiarazione Irap

<b>DICHIARAZIONE TRASMESSA DA SOCIETÀ DEL GRUPPO</b>	
Incarico della trasmissione: modalità	<p>Per incaricare un'altra società del gruppo della presentazione telematica della propria dichiarazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la società deve consegnare la sua dichiarazione, debitamente sottoscritta, alla società incaricata;</li> <li>• quest'ultima società dovrà osservare tutti gli adempimenti previsti per la presentazione telematica da parte degli intermediari abilitati.</li> </ul> <p>Si ricorda che le società accedono ai servizi telematici sempre tramite i gestori incaricati e/o gli operatori incaricati ad operare in nome e per conto delle medesime.</p>

<b>AMMINISTRAZIONI DELLO STATO</b>	
Trasmissione diretta	Le Amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo, sono tenute a presentare la dichiarazione Irap esclusivamente per via telematica, mediante il servizio Entratel.
Trasmissione tramite altri incaricati	<p>Possono avvalersi di altri incaricati per la trasmissione telematica delle dichiarazioni, in particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• del Ministero dell'Economia e delle Finanze anche tramite il suo sistema informativo, per le dichiarazioni delle amministrazioni dello Stato per le quali, nel periodo d'imposta cui le stesse si riferiscono, ha disposto l'erogazione sotto qualsiasi forma di compensi od altri valori soggetti a ritenuta alla fonte;</li> <li>• delle Amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 165/2001, per le dichiarazioni degli uffici o delle strutture ad esse funzionalmente riconducibili. Ciascuna Amministrazione nel proprio ambito può demandare la trasmissione delle dichiarazioni in base all'ordinamento o modello organizzativo interno (Decreto 21 dicembre 2000, pubblicato nella G.U. n. 3 del 4 gennaio 2001).</li> </ul>

<b>RAPPORTO TRA INTERMEDIARIO E CONTRIBUENTE: OBBLIGHI DELL'INTERMEDIARIO</b>	
Impegno a trasmettere	<ul style="list-style-type: none"> <li>• l'intermediario o la società del gruppo deve rilasciare al dichiarante, contestualmente alla ricezione della dichiarazione o dell'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, l'impegno a presentare per via telematica all'Agenzia delle entrate i dati in essa contenuti, precisando se la dichiarazione gli è stata consegnata già compilata o verrà predisposta dall'intermediario;</li> <li>• l'impegno deve essere datato e sottoscritto dall'intermediario medesimo o dalla società del gruppo, seppure rilasciato in forma libera;</li> <li>• la data di tale impegno, unitamente alla personale sottoscrizione ed all'indicazione del proprio codice fiscale, dovrà essere successivamente riportata nello specifico riquadro "<i>Impegno alla presentazione telematica</i>" posto nel frontespizio della dichiarazione per essere acquisita per via telematica dal sistema informativo centrale.</li> </ul>
Ricevuta di presentazione	La comunicazione dell'Agenzia delle entrate attestante l'avvenuta presentazione della dichiarazione inviata per via telematica, è trasmessa telematicamente all'utente che ha effettuato l'invio.
Consegna dichiarazione e ricevuta di trasmissione	<p>L'intermediario o la società del gruppo deve rilasciare al dichiarante, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione della dichiarazione per via telematica:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'originale della dichiarazione i cui dati sono stati trasmessi per via telematica, redatta su modello conforme, debitamente sottoscritta dal contribuente;</li> <li>• copia della comunicazione dell'Agenzia delle entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.</li> </ul>

RAPPORTO TRA INTERMEDIARIO E CONTRIBUENTE: OBBLIGHI DELL'INTERMEDIARIO	
Conservazione della documentazione	L'intermediario o la società del gruppo deve conservare copia delle dichiarazioni trasmesse, anche avvalendosi di supporti informatici, per lo stesso periodo previsto dall'articolo 43 del D.P.R. 600/1973, ai fini dell'eventuale esibizione all'Amministrazione Finanziaria in sede di controllo.
	<p><b>Termini di conservazione (articolo 43 D.P.R. 600/1973)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• fino al 31 dicembre del <b>quinto anno successivo</b> a quello in cui è stata presentata la dichiarazione;</li> <li>• fino al 31 dicembre del <b>settimo anno successivo</b> a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazione nulla.</li> </ul>
Responsabilità dell'intermediario	<p>In caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni è prevista a carico degli intermediari una sanzione amministrativa da 516 euro a 5.164 euro (articolo 7-bis del D.Lgs. 241/1997) con riferimento alla quale deve ritenersi consentito il ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997, secondo le modalità da ultimo chiarite con la circolare n. 52/E/2007.</p> <p>È prevista altresì la revoca dell'abilitazione quando nello svolgimento dell'attività di trasmissione delle dichiarazioni vengono commesse gravi o ripetute irregolarità, ovvero 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.</p>

RAPPORTO TRA INTERMEDIARIO E CONTRIBUENTE: OBBLIGHI DEL CONTRIBUENTE	
Prova di consegna della dichiarazione	Solo la comunicazione di ricezione da parte dell'Agenzia è prova per il dichiarante di avvenuta presentazione della dichiarazione.
Onere di vigilanza sull'intermediario	Il contribuente deve verificare il puntuale rispetto degli adempimenti da parte dell'intermediario, segnalando eventuali inadempienze al competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate e rivolgersi eventualmente ad altro intermediario per la trasmissione telematica della dichiarazione per non incorrere nella violazione di omissione della dichiarazione.
Obblighi di conservazione della documentazione	Il contribuente deve conservare la ricevuta di presentazione, unitamente all'originale della dichiarazione ed alla restante documentazione per il periodo previsto dall'articolo 43 del D.P.R. 600/1973 in cui possono essere effettuati i controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

## TERMINI DI PRESENTAZIONE

In base al decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze dell'11 settembre 2008, la dichiarazione Irap deve essere presentata entro i termini previsti dal regolamento di cui al D.P.R. 322/1998, e successive modificazioni.

In particolare:

- **per i soggetti Irpef** (persone fisiche, le società semplici, le società in nome collettivo ed in accomandita semplice, nonché per le società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'articolo 5 Tuir), il termine

## ASPETTI GENERALI

### Termini di presentazione

è fissato al **30 novembre dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta (fermi restando i termini previsti dall'articolo 5-*bis* del D.P.R. 322/1998 nei casi di trasformazione, fusione o scissione totale);

- **per i soggetti Ires** (articolo 73, comma 1, Tuir, nonché per le amministrazioni pubbliche di cui alla lettera *e-bis*) dell'articolo 3 del D.Lgs. 446), il termine è fissato nell'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. Ai fini dell'adempimento della presentazione, non assume quindi rilevanza la data di approvazione del bilancio o del rendiconto, ma solo la data di chiusura del periodo d'imposta.



#### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

##### Società di capitali con periodo di imposta solare

Ad esempio, una società di capitali con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (01.01.2019 – 31.12.2019), dovrà presentare la dichiarazione per via telematica, direttamente o tramite intermediario abilitato o società del gruppo, entro il 30 novembre 2020.



#### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

##### Società di capitali con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare

Una società invece con periodo d'imposta 1/7/2019 – 30/6/2020, dovrà presentare la dichiarazione Irap 2020 per via telematica entro il 31 maggio 2021.

Particolari riflessioni debbono essere svolte nel caso di effettuazione di **operazioni straordinarie**. Al riguardo è possibile schematizzare come segue:

TIPOLOGIA DI OPERAZIONE	RIFERIMENTO D.R.P. 322/1998	TERMINE PER L'INVIO
Liquidazione ditta individuale	Articolo 5	Fine dell'11° mese successivo alla data di messa in liquidazione comunicata all'agenzia.
Liquidazione società di persone	Articolo 5- <i>bis</i>	Fine dell'11° mese successivo alla data di assunzione della delibera di liquidazione.
Liquidazione società di capitali	Articolo 5- <i>bis</i>	Fine dell'11° mese successivo alla data di iscrizione a registro imprese della liquidazione.
Trasformazione	Articolo 5- <i>bis</i>	Fine dell'11° mese successivo alla data di iscrizione a registro imprese della delibera di trasformazione.
Fusione	Articolo 5- <i>bis</i>	Fine dell'11° mese successivo alla data di iscrizione a registro imprese dell'atto di fusione in relazione all'ultima società che vi ha provveduto.
Scissione	Articolo 5- <i>bis</i>	Fine dell'11° mese successivo alla data di iscrizione a registro imprese dell'atto di scissione dell'ultima società che vi ha provveduto.

#### REGOLE SULLA PRESENTAZIONE

<b>Momento di presentazione</b>	Nel caso di presentazione per via telematica, la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa mediante procedure telematiche e precisamente nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate (cfr. circolare n. 6/E/2002).
---------------------------------	---

REGOLE SULLA PRESENTAZIONE	
<b>Dichiarazioni scartate e reinviare</b>	Si considerano tempestive le dichiarazioni trasmesse entro i termini previsti dal D.P.R. 322/1998, ma scartate dal servizio telematico, purché ritrasmesse entro i cinque giorni successivi alla data di emissione della comunicazione dell'Agenzia delle entrate che attesta il motivo dello scarto.
<b>Dichiarazioni valide ma tardive</b>	Ai sensi degli articoli 2 e 8 del D.P.R. 322/1998, le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza dei suddetti termini sono valide, salva l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge.
<b>Dichiarazioni omesse</b>	Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.

## VERSAMENTI

### Termini

Ai sensi dell'articolo 17 del D.P.R. 435/2001, i versamenti a saldo risultanti dalla dichiarazione, compresi quelli relativi al primo acconto Irap, devono essere eseguiti, senza maggiorazione:

- **soggetti Irpef** (persone fisiche e società di persone): entro il 30 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione stessa;
- **soggetti Ires**:
  - entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, nel caso di bilancio o rendiconto approvato quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio;
  - entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio o rendiconto, per i soggetti che, in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio o il rendiconto oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio;
  - entro l'ultimo giorno del mese successivo al sesto mese successivo alla chiusura dell'esercizio, se il bilancio o il rendiconto non è approvato entro il sesto mese dalla chiusura dell'esercizio.

TERMINI DI PAGAMENTO DELLE IMPOSTE PER UNA SOCIETÀ DI CAPITALI CHE PUÒ APPROVARE IL BILANCIO ENTRO 180 GIORNI DALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO	
Data di effettiva approvazione del bilancio	Termine per il versamento delle imposte senza maggiorazione
Aprile 2020	30 giugno 2020
Maggio 2020	30 giugno 2020
Giugno 2020	31 luglio 2020
Bilancio non approvato entro il mese di giugno 2020	31 luglio 2020 (sulla base della bozza di bilancio predisposta dall'organo amministrativo)

I predetti versamenti possono, altresì, essere effettuati **entro il trentesimo giorno successivo** ai termini sopra indicati, maggiorando le somme da versare (saldo e prima rata di acconto) dello **0,40%** a titolo di interesse corrispettivo.

In base all'articolo 3 del decreto del Ministero delle finanze n. 421/1998, gli organi e le amministrazioni dello Stato e gli enti pubblici di cui agli articoli 73, comma 1, lettere c) e d), e 74 del Tuir, versano il sal-

## ASPETTI GENERALI

### Versamenti

do tenendo conto degli acconti già pagati mensilmente, entro il termine di presentazione della presente dichiarazione.

In relazione agli **arrotondamenti**, va rammentato che:

- gli importi delle imposte che scaturiscono dalla dichiarazione devono essere versati arrotondati all'unità di euro, così come determinati nella dichiarazione stessa (che richiede l'esposizione degli importi in euro);
- se, invece, gli ammontari indicati in dichiarazione devono essere successivamente elaborati (es. acconti, rateazioni) prima di essere versati, si applica la regola generale dell'arrotondamento al centesimo di euro.

ESEMPI PER L'ARROTONDAMENTO DELLE RATE E DEGLI ACCONTI	
10.000,752 euro	10.000,75 euro
10.000,755 euro	10.000,76 euro
10.000,758 euro	10.000,76 euro

Va anche ricordato che esiste un **tetto minimo ai versamenti ed ai rimborsi**; infatti, ai sensi dell'articolo 30 del D.Lgs. 446/1997, l'imposta risultante dalle dichiarazioni annuali non è dovuta o, se il saldo è negativo, non è rimborsabile, se i relativi importi spettanti a ciascuna regione non superano **10,33 euro**; per lo stesso importo, non si fa luogo, ad iscrizione nei ruoli, né a rimborso.

Con le leggi regionali di cui all'articolo 24 del D.Lgs. 446 il predetto importo può essere adeguato.

### Modalità di versamento

I versamenti dell'imposta risultante dalla dichiarazione sono eseguiti utilizzando la **delega unica Mod. F24**. Per i versamenti effettuati dagli organi e le amministrazioni dello Stato e dagli enti pubblici di cui agli articoli 73, comma 1, lettere c) e d), e 74 del Tuir si rinvia alle istruzioni della sezione III del quadro IR.

### Acconti

Il **versamento in acconto** dell'Irap deve essere effettuato secondo le stesse regole stabilite per le imposte sui redditi.

Pertanto, l'acconto relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 è dovuto:

- per le **persone fisiche e le società o associazioni di cui all'articolo 5 del Tuir**, nella misura pari al **100%** dell'importo indicato nel rigo **IR21**, sempreché tale importo sia superiore a 51,65 euro;
- per gli **altri soggetti** diversi da quelli di cui al punto precedente (ad esclusione dei soggetti che determinano la base imponibile ai sensi del comma 1 dell'articolo 10-*bis*), nella misura pari al **100%** dell'importo indicato nel rigo **IR21** (salvo quanto indicato di seguito), sempreché tale importo sia superiore a 20,66 euro.

L'acconto va versato in **due rate**:

- la prima, pari al **40% (o 50% vedi riquadro)**, entro lo stesso termine per il versamento dell'imposta a saldo del periodo oggetto della presente dichiarazione (solo se d'importo superiore a 103 euro). Il versamento della prima rata di acconto può comunque essere effettuato entro il trentesimo giorno successivo ai predetti termini con la maggiorazione dello 0,40 % a titolo di interesse corrispettivo;
- la seconda, pari al residuo **60% (o 50% vedi riquadro)**, entro il **30 novembre** ovvero per i soggetti diversi dalle persone fisiche e dalle società o associazioni di cui all'articolo 5 del Tuir entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese del periodo di imposta.



**Articolo 58, comma 1, D.L. 124/2019 convertito con modificazioni dalla L. 157/2019**

Per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli **indici sintetici di affidabilità fiscale** di cui all'articolo 9-*bis* D.L. 50/2017, e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, i **versamenti di acconto dell'imposta sono effettuati in due rate ciascuna nella misura del 50%**.

L'alternativa al metodo storico è l'applicazione del **metodo previsionale**: il contribuente ha la possibilità di commisurare l'acconto sulla base dell'imposta che presume di dover versare per l'anno successivo. Va tenuto presente che, se a posteriori l'acconto totale versato dovesse risultare inferiore a quello dovuto in base al corrispondente rigo del modello Irap 2021, il contribuente sarebbe sanzionato per insufficiente versamento dell'acconto, con conseguente applicazione di una sanzione pari al 30% di quanto non versato, oltre gli interessi, salvo la possibilità di ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso.



Per le Regioni in deficit sanitario per le quali, ai fini del versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, trovano applicazione maggiorazioni di aliquota non indicate nel sito internet del Dipartimento delle Finanze del Mef, l'acconto dell'Irap dovrà essere determinato:

- con il metodo storico, assumendo quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando l'aliquota d'imposta maggiorata (in tal caso non deve essere considerato, quale imposta del periodo precedente, l'importo di rigo IR21);
- con il metodo previsionale, assumendo come imposta di riferimento quella determinata applicando al valore della produzione previsto l'aliquota d'imposta maggiorata.



Gli enti e gli organismi pubblici che utilizzano il modello "**F24 enti pubblici**" effettuano i versamenti degli acconti Irap entro il giorno 16 del mese di scadenza. Se il termine scade di sabato o di giorno festivo il versamento è tempestivo se effettuato il primo giorno lavorativo successivo.

## Compensazione

Anche nel comparto Irap è applicabile l'istituto della **compensazione** tramite il modello di pagamento F24. Il contribuente può avvalersi del tipo di compensazione che ritiene più indicata alle sue esigenze e, conseguentemente, utilizzare gli importi a credito che emergono dalla dichiarazione:

- in compensazione utilizzando il modello F24, per il pagamento dei debiti relativi ad una diversa imposta, alle ritenute ed ai contributi (**c.d. compensazione orizzontale**). In tal caso, il contribuente è obbligato a compilare e presentare il modello di pagamento F24 anche se, per effetto dell'eseguita compensazione, il modello stesso presenti un saldo finale uguale a zero, in quanto, in assenza della presentazione della distinta di pagamento F24, l'ente o gli enti destinatari del versamento unitario non possono venire a conoscenza delle compensazioni operate e regolare le reciproche partite di debito e credito;
- in diminuzione degli importi a debito relativi alla medesima imposta (**c.d. compensazione verticale**). In tal caso, il contribuente può scegliere se esporre la compensazione esclusivamente nel modello di dichiarazione ovvero anche nel modello F24.

I crediti risultanti dalla dichiarazione Irap 2020 possono essere utilizzati in compensazione dal giorno successivo a quello in cui si è chiuso il periodo d'imposta per il quale deve essere presentata la dichiarazione nella quale sono indicati i predetti crediti.



### Articolo 3 del D.L. 124/2019

**La compensazione del credito Irap 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.

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.



I contribuenti titolari di partita Iva che applicano gli ISA e 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 relativi alle imposte dirette ed Irap per un importo non superiore a 20.000 euro.

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 n. 164/1999.

Ai sensi del D.Lgs. 241/1997, 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.*

In relazione ai crediti Irap 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 (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.

SOCIETÀ		
PARTITA IVA		
DICHIARAZIONE IRAP 2020		Note
1. Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO	
2. Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO	
3. Corrispondenza dei dati utili a determinare il valore della produzione con le scritture contabili e la documentazione	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO	
4. Riscontro delle deduzioni Irap con la relativa documentazione	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO	
5. Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dalla dichiarazione Irap dell'anno precedente	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO	
6. Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO	
7. Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO	

Si precisa che:

- gli importi a credito non devono essere necessariamente utilizzati in via prioritaria per compensare i debiti risultanti dalla dichiarazione. Pertanto, l'eccedenza a credito Irap può essere utilizzata per compensare altri debiti (Iva, Ires, Irpef, ritenute) piuttosto che per diminuire l'acconto Irap, secondo libera scelta del contribuente;
- i crediti Irap esposti nella sezione III del quadro IR non possono essere utilizzati in compensazione c.d. "orizzontale".

Il **limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili** in conto fiscale e/o compensabili ai sensi delle disposizioni contenute nel D.Lgs. 241/1997, pari a 700.000 euro (articolo 9, comma 2, D.L. 35/2013). Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore ai suddetti limiti, l'eccedenza può essere chiesta a rimborso nei modi ordinari ovvero può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo. Si ricorda che l'importo dei crediti utilizzati per compensare debiti relativi a una stessa imposta (c.d. compensazione verticale) non rileva ai fini del limite massimo di 700.000 euro, anche se la compensazione è effettuata mediante il mod. F24.

## 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 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).

Le **rate successive alla prima** devono essere pagate entro il **giorno 16 di ciascun mese** di scadenza per i soggetti titolari di partita Iva (entro la fine di ciascun mese per gli altri contribuenti).

Sulle somme rateizzate sono dovuti gli 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. Sugli importi da versare con le rate mensili successive, si applicano gli interessi dello 0,33% in misura forfetaria, a prescindere dal giorno in cui è eseguito il versamento.

Ad esempio:

- se la prima rata di versamento scade il 30 giugno 2020 la seconda scade il successivo 16 luglio con l'applicazione degli interessi dello 0,18%;
- se la prima rata di versamento scade il 30 luglio 2020, la seconda scade il successivo 20 agosto con l'applicazione di interessi dello 0,18%.

I contribuenti che effettuano i versamenti entro il trentesimo giorno successivo ai termini di scadenza per ciascuno di essi previsto, devono preventivamente maggiorare le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo. Pertanto, il soggetto che intende fruire del differimento dall'1 luglio al 30 luglio 2020, ai fini della rateazione, può fare riferimento al prospetto sotto riportato, avendo cura di maggiorare preventivamente gli importi della misura dello 0,40%.

Gli interessi da rateazione non vanno cumulati all'imposta, ma versati separatamente.

### SOGGETTI TITOLARI DI PARTITA IVA

Rata	Versamento	Interessi %	Versamento (*)	Interessi %
1 <sup>a</sup>	30 giugno	0,00	30 luglio	0,00
2 <sup>a</sup>	16 luglio	0,18	20 agosto	0,18
3 <sup>a</sup>	20 agosto	0,51	16 settembre	0,51
4 <sup>a</sup>	16 settembre	0,84	16 ottobre	0,84
5 <sup>a</sup>	16 ottobre	1,17	16 novembre	1,17
6 <sup>a</sup>	16 novembre	1,50		

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

Gli importi dovranno essere inseriti nella sezione Regioni del modello F24

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

Il codice regione da utilizzare è desumibile dalla seguente tabella:

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

Per quanto attiene i codici tributo da utilizzare per i versamenti, è possibile attingere i dati dalla tabella che segue, distinguendo le ipotesi di adempimento in autotassazione e ravvedimento operoso.

I CODICI TRIBUTI PER LA COMPILAZIONE DEL MODELLO F24		
ADEMPIMENTO	DESCRIZIONE	CODICE
ADEMPIMENTI DICHIARATIVI	Irap – saldo	<b>3800</b>
	interessi pagamento dilazionato tributi regionali	<b>3805</b>
	Irap - acconto prima rata	<b>3812</b>
	Irap - acconto seconda rata o acconto in unica soluzione	<b>3813</b>
	Irap- versamento mensile - articolo 10 <i>bis</i> , comma 1, D.Lgs. 446/1997	<b>3858</b>
RAVVEDIMENTO OPEROSO	sanzione pecuniaria Irap	<b>8907</b>
	interessi sul ravvedimento Irap - articolo 13 D.Lgs. 472/1997	<b>1993</b>

Per quanto riguarda le sanzioni derivanti dall'omesso o insufficiente versamento (sanabile con l'istituto del ravvedimento operoso), la regolarizzazione può avvenire avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso, versando:

- l'imposta o la maggiore imposta;
- gli interessi legali (0,05% annuo da 1.1.2020; 0,8% annuo da 1.1.2019);



# FRONTESPIZIO



**Informativa sul trattamento dei dati personali ai sensi artt. 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 dell'imposta regionale sulle attività produttive, ai sensi del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni.  
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.

## **Responsabile del trattamento**

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

## **Responsabile della Protezione dei Dati**

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

**Diritti dell'interessato**

L'interessato ha il diritto, in qualunque momento, di ottenere la conferma dell'esistenza o meno dei dati forniti 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](mailto: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](http://www.garanteprivacy.it).

**Consenso**

L'Agenzia delle Entrate, in quanto soggetto pubblico, non deve acquisire il consenso degli interessati per trattare i loro dati personali.

Gli intermediari non devono acquisire il consenso degli interessati per il trattamento dei dati in quanto previsto dalla legge.

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

<b>TIPO DI DICHIARAZIONE</b>	CODICE REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA		REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	
	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Eventi eccezionali
<b>DATI DEL CONTRIBUENTE</b>	PARTITA IVA		Dichiarazione REDDITI	Impresa concessionaria
	Indirizzo di posta elettronica		Telefono	Fax
<b>Persone fisiche</b>	Cognome		Nome	
	Data di nascita giorno mese anno	Comune (o Stato estero) di nascita		Sesso (barrare la relativa casella) M <input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/> Provincia
<b>Soggetti diversi dalle persone fisiche</b>	Denominazione o ragione sociale			
	Data bilancio/rendiconto o effetto fusione/scissione giorno mese anno	Termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o rendiconto giorno mese anno	Periodo d'imposta giorno mese anno	Stato Natura giuridica Situazione
<b>DICHIARANTE DIVERSO DAL CONTRIBUENTE</b>	Codice fiscale (obbligatorio)		Codice carica	Codice fiscale società dichiarante
	Cognome		Nome	
	Data di nascita giorno mese anno	Comune (o Stato estero) di nascita		Provincia Telefono
	Data carica giorno mese anno	Data di inizio procedura giorno mese anno	Procedura non ancora terminata	Data di fine procedura giorno mese anno
<b>FIRMA DELLA DICHIARAZIONE</b>	IQ <input type="checkbox"/>	IP <input type="checkbox"/>	IC <input type="checkbox"/>	IE <input type="checkbox"/>
	IK <input type="checkbox"/>	IR <input type="checkbox"/>	IS <input type="checkbox"/>	Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario <input type="checkbox"/>
	Situazioni particolari			Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario <input type="checkbox"/>
	Codice	Esonero dall'apposizione del visto di conformità <input type="checkbox"/>	FIRMA DEL DICHIARANTE	
<b>VISTO DI CONFORMITÀ Riservato al C.A.F. o al professionista</b>	Soggetto		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE	FIRMA PER ATTESTAZIONE
	Codice fiscale			
	Codice fiscale del responsabile del C.A.F.		Codice fiscale del C.A.F.	
	Codice fiscale del professionista		FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA	
Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997				

<b>IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA</b>  <b>Riservato all'incaricato</b>	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 frontespizio del modello Irap si compone di due facciate:

- la prima contiene l'informativa relativa al trattamento dei dati personali;
- la seconda comprende i riquadri che si riferiscono:
  - al tipo di dichiarazione;
  - ai dati riguardanti il contribuente;
  - ai dati riguardanti il dichiarante diverso dal contribuente;
  - alla sottoscrizione della dichiarazione;
  - all'impegno dell'intermediario alla presentazione telematica;
  - al visto di conformità rilasciato dai centri di assistenza fiscale per le imprese e dai professionisti secondo le disposizioni dell'articolo 35 del D.Lgs. 241/1997.

CODICE FISCALE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Deve essere indicato, ovviamente, il **codice fiscale** rilasciato dall'Amministrazione finanziaria.

In caso di fusione, di scissione totale o di trasformazione, va indicato, rispettivamente, il codice fiscale relativo alla società fusa (o incorporata), scissa o trasformata per la quale si presenta la dichiarazione.

<b>TIPO DI DICHIARAZIONE</b>	CODICE REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	
	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Eventi eccezionali

Essendo l'Irap un tributo regionale e fungendo l'Agenzia da mero collettore e soggetto deputato allo "smistamento" delle dichiarazioni, il modello richiede l'individuazione dell'ente territoriale destinatario del modello con due informazioni:

- campo "**codice regione o provincia autonoma**": indicare il codice identificativo della regione ovvero della provincia autonoma di domicilio fiscale del contribuente, come riportato in tabella;
- campo "**regione o provincia autonoma**": indicare per esteso il nome della regione o provincia autonoma corrispondente.

**TABELLA - CODICE REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA**

CODICE	DESCRIZIONE	CODICE	DESCRIZIONE
01	Abruzzo	12	Molise
02	Basilicata	13	Piemonte
03	Bolzano	14	Puglia
04	Calabria	15	Sardegna
05	Campania	16	Sicilia
06	Emilia Romagna	17	Toscana

## FRONTESPIZIO

Frontespizio

07	Friuli Venezia Giulia
08	Lazio
09	Liguria
10	Lombardia
11	Marche

18	Trento
19	Umbria
20	Valle d'Aosta
21	Veneto

Deve poi essere individuata la tipologia di dichiarazione che si sta presentando mediante la possibile barratura di una delle tre caselle presenti sul frontespizio.

TIPO DI DICHIARAZIONE	CODICE REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	Eventi eccezionali
	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)



- **Dichiarazione correttiva nei termini**

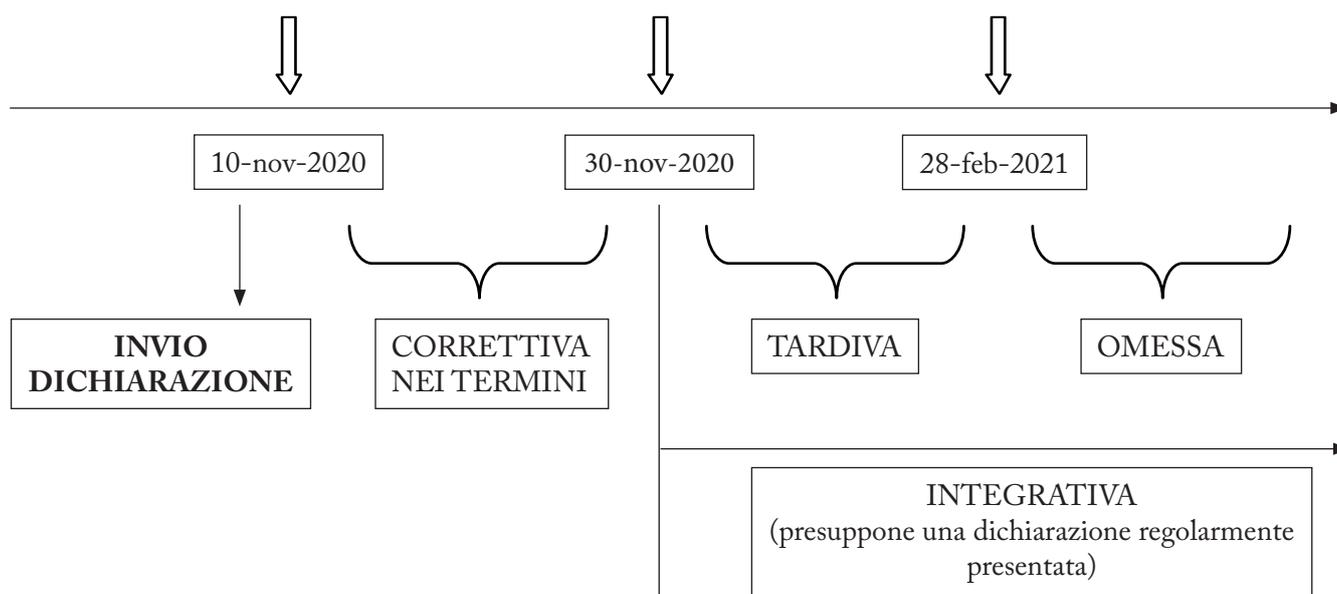
La casella “**correttiva nei termini**” va barrata quando la dichiarazione viene ripresentata entro i **termini ordinari**, in sostituzione di una precedente dichiarazione errata: essa si sostituisce integralmente alla prima e consente al contribuente di esporre redditi non dichiarati in tutto o in parte, 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**, pari ad 1/10 di 258 euro, ferma restando l'applicazione delle sanzioni relative alle eventuali violazioni riguardanti il pagamento dei tributi.

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

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

Presupposto per poter presentare la dichiarazione integrativa è che sia stata validamente presentata la dichiarazione originaria.

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 D.P.R. 600/1973”.*

La casella “**dichiarazione integrativa**”, va compilata indicando:

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

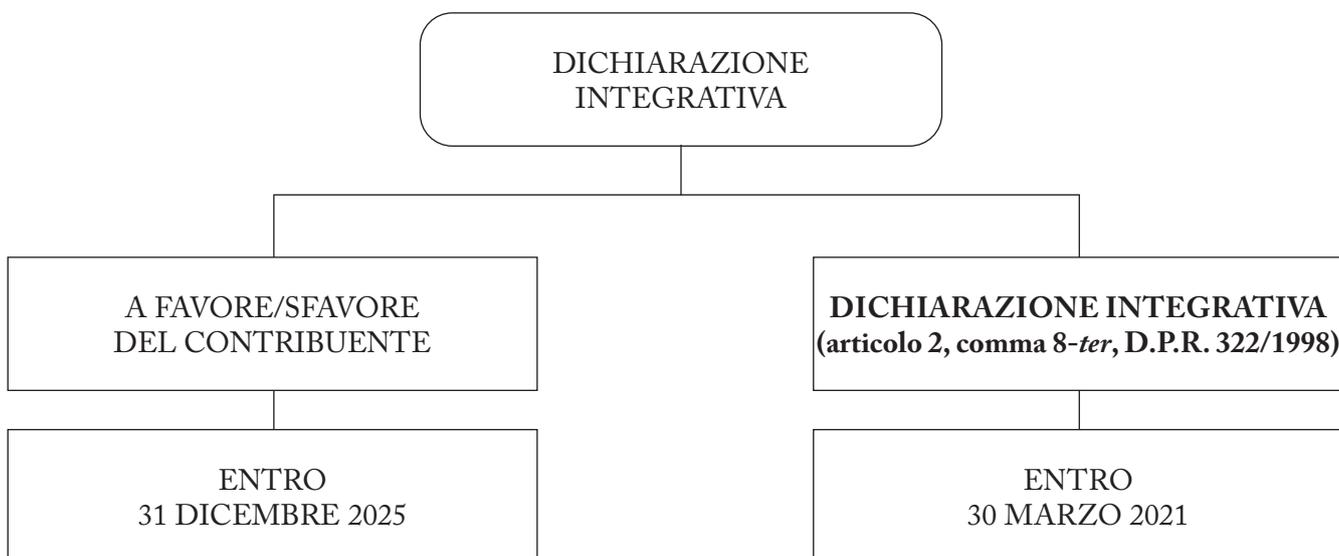
base alle comunicazioni inviate dall’Agenzia delle entrate, ai sensi dell’articolo 1, commi 634 - 636, L. 190/2014, salva l’applicazione delle sanzioni e ferma restando l’applicazione dell’articolo 13 D.Lgs. 472/1997. L’Agenzia delle entrate, infatti, mette a disposizione del contribuente le informazioni 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.

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”.



### Tabella riassuntiva

entro il 30.11.2020 (oppure entro l'11° mese successivo al termine del periodo di imposta)	Dichiarazione tempestiva presentata per la prima volta.	Non barro alcuna casella
	Dichiarazione tempestiva che sostituisce una precedente dichiarazione (nessuna sanzione relativa al modello, possibili sanzioni relative a insufficienti versamenti).	Barrare la casella “correttiva nei termini”

dal 1.12.2020 al 28.02.2021 (oppure entro 90 giorni dal termine mobile)	Dichiarazione tardiva, ma valida, presentata per la prima volta (le sanzioni possono essere ridotte con ravvedimento operoso). Oltre il 28.02.2021 (oppure oltre 90 giorni dal termine mobile), la dichiarazione, anche se presentata, si considera comunque omessa e non è possibile attivare il ravvedimento operoso.	Non barro alcuna casella
dal 1.12.2020 al 30.03.2021	Modifica della destinazione degli importi a credito, trasladoli da richiesta di rimborso a richiesta di compensazione, mediante la presentazione di una dichiarazione entro il termine di 120 giorni dalla scadenza di presentazione originaria del modello, a condizione che il rimborso non sia già stato concesso (articolo 2, comma 8-ter D.P.R. 322/1998.	Barrare la casella “dichiarazione integrativa articolo 2, comma 8-ter, D.P.R. 322/1998”
Dal 01.12.2020 al 31.12.2025	Dichiarazione presentata, 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 minore/maggiore valore della produzione o, comunque, di un minore/maggiore debito d’imposta o di un minore/maggiore credito (fatta salva l’applicazione delle sanzioni) nella dichiarazione presentata nei termini, oppure entro i 90 giorni successivi.	Barrare la casella “dichiarazione integrativa” e specificare nei quadri il tipo di modifica apportata



La casella “**Eventi eccezionali**” deve essere compilata dai soggetti che, essendone legittimati, hanno fruito per il periodo d’imposta delle agevolazioni fiscali previste da particolari disposizioni normative emanate a seguito di calamità naturali o di altri eventi eccezionali.

I soggetti interessati devono indicare nell’apposita casella il relativo codice desunto dalla seguente tabella:

<b>1</b>	<b>Vittime di richieste estorsive e dell’usura</b> 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.
<b>2</b>	<b>Soggetti residenti nei Comuni colpiti dall’evento sismico del 26 dicembre 2018</b> 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 Decreto Ministeriale 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.
<b>3</b>	<b>Soggetti colpiti da altri eventi eccezionali</b> I soggetti colpiti da altri eventi eccezionali dovranno indicare nell’apposita casella il <b>codice 3</b>

Nella particolare ipotesi in cui un contribuente abbia usufruito di agevolazioni disposte da più provvedimenti di legge dovrà indicare il codice relativo all’evento che ha previsto il maggior differimento del termine di presentazione della dichiarazione o dei versamenti.

## FRONTESPIZIO

Frontespizio

<b>DATI DEL CONTRIBUENTE</b>	PARTITA IVA	Dichiarazione REDDITI	Impresa concessionaria
	Indirizzo di posta elettronica	Telefono	Fax

Il frontespizio prosegue richiedendo l'indicazione del numero di partita Iva eventualmente posseduta dal contribuente.

Nella **casella "Dichiarazione Redditi"**, è necessario specificare il collegamento con la dichiarazione presentata ai fini delle imposte dirette, così identificato:

- 1 modello Redditi PF;
- 2 modello Redditi SP;
- 3 modello Redditi SC;
- 4 modello Redditi ENC, da utilizzarsi anche dalle Amministrazioni ed enti pubblici non assoggettati ad Ires.

L'indicazione del **numero di telefono o cellulare**, del fax e dell'indirizzo di posta elettronica è facoltativa e può essere utile per ricevere gratuitamente dall'Agenzia delle entrate informazioni ed aggiornamenti su scadenze, novità, adempimenti e servizi offerti.

Il modello prosegue poi richiedendo i dati anagrafici del contribuente, distinguendo gli stessi in relazione alla forma giuridica adottata.

<b>Persone fisiche</b>	Cognome	Nome	Sesso (barrare la relativa casella)
	Data di nascita giorno mese anno	Comune (o Stato estero) di nascita	M <input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/> Provincia

Per **le persone fisiche**, vanno indicati: il cognome, il nome, il sesso, la data, il comune e la provincia di nascita. Il contribuente nato all'estero deve indicare, invece del comune, lo Stato di nascita e lasciare in bianco lo spazio relativo alla provincia.

<b>Soggetti diversi dalle persone fisiche</b>	Denominazione o ragione sociale											
	Data bilancio/rendiconto o effetto fusione/scissione giorno mese anno	Termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o rendiconto giorno mese anno	Periodo d'imposta giorno mese anno			Stato	Natura giuridica	Situazione				

In caso di variazione della sede legale o del domicilio fiscale rispetto alla dichiarazione del precedente periodo d'imposta, devono essere indicati nelle apposite caselle il mese e l'anno di variazione.

Data bilancio/rendiconto o effetto fusione/scissione giorno mese anno	Termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o rendiconto giorno mese anno	Periodo d'imposta giorno mese anno			Stato	Natura giuridica	Situazione
--	--	---------------------------------------	--	--	-------	------------------	------------

Devono, inoltre, essere indicati: la data di approvazione del bilancio o del rendiconto, il termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o del rendiconto e la data di inizio e di termine del periodo d'imposta; tali dati sono utili ai fini di verificare la tempestività della presentazione del modello e della effettuazione dei versamenti. Nella casella "Stato" deve essere indicato l'apposito codice desunto dalla tabella che segue:

codice	stato della società o ente 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 Nei casi di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa l'obbligo dichiarativo sussiste solo se vi è esercizio provvisorio
4	Soggetto estinto

Per la **natura giuridica** occorre fare riferimento alla seguente tabella:

TABELLA GENERALE DI CLASSIFICAZIONE NATURA GIURIDICA			
CODICE	SOGGETTI RESIDENTI	CODICE	SOGGETTI RESIDENTI
1	Società in accomandita per azioni	23	Società semplici ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b), del Tuir
2	Società a responsabilità limitata	24	Società in nome collettivo ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b), del Tuir
3	Società per azioni	25	Società in accomandita semplice
4	Società cooperative e loro consorzi iscritti nell'albo nazionale delle società cooperative	26	Società di armamento
5	Altre società cooperative	27	Associazione fra artisti e professionisti
6	Mutue assicuratrici	28	Aziende coniugali
7	Consorzi con personalità giuridica	29	GEIE (Gruppi europei di interesse economico)
8	Associazioni riconosciute	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)
9	Fondazioni	51	Condomini
10	Altri enti ed istituti con personalità giuridica	52	Depositi I.V.A.
11	Consorzi senza personalità giuridica	53	Società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro
12	Associazioni non riconosciute e comitati	54	Trust
13	Altre organizzazioni di persone o di beni senza personalità giuridica (escluse le comunioni)	55	Amministrazioni pubbliche
14	Enti pubblici economici	56	Fondazioni bancarie
15	Enti pubblici non economici	57	Società europea
16	Casse mutue e fondi di previdenza, assistenza, pensioni o simili con o senza personalità giuridica	58	Società cooperativa europea
17	Opere pie e società di mutuo soccorso	59	Rete di imprese
18	Enti ospedalieri	61	Gruppo IVA
19	Enti ed istituti di previdenza e di assistenza sociale		
20	Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo		
22	Società, organizzazioni ed enti costituiti all'estero non altrimenti classificabili con sede dell'amministrazione od oggetto principale in Italia		
CODICE	SOGGETTI NON RESIDENTI	CODICE	SOGGETTI NON RESIDENTI
30	Società semplici, irregolari e di fatto	38	Consorzi
31	Società in nome collettivo	39	Altri enti ed istituti
32	Società in accomandita semplice	40	Associazioni riconosciute, non riconosciute e di fatto
33	Società di armamento	41	Fondazioni
34	Associazioni fra professionisti	42	Opere pie e società di mutuo soccorso
35	Società in accomandita per azioni	43	Altre organizzazioni di persone e di beni
36	Società a responsabilità limitata	44	Trust
37	Società per azioni	45	GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico)

Per l'indicazione della "Situazione" è necessario fare riferimento ai seguenti codici, sempre rammentando che, nei casi di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa, l'obbligo dichiarativo sussiste solo se vi è esercizio provvisorio.

CODICE	SITUAZIONE DELLA SOCIETÀ O ENTE 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

\* Nei casi di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa l'obbligo dichiarativo sussiste solo se vi è esercizio provvisorio.

Il modello richiede, inoltre, i dati relativi al soggetto dichiarante quando quest'ultimo sia diverso dal contribuente; ciò accade nelle ipotesi in cui il soggetto che sottoscrive la dichiarazione sia diverso dal contribuente cui si riferisce la dichiarazione (rappresentante anche legale, curatore, erede, ecc.)

Il riquadro deve essere compilato con l'indicazione del codice fiscale della persona fisica che sottoscrive la dichiarazione, del codice di carica corrispondente nonché dei dati anagrafici richiesti.

<b>DICHIARANTE DIVERSO DAL CONTRIBUENTE</b>	Codice fiscale (obbligatorio)			Codice carica	Codice fiscale società dichiarante		
	Cognome			Nome			Sesso (barrare la relativa casella) M F
	Data di nascita giorno mese anno	Comune (o Stato estero) di nascita		Provincia	Telefono		
	Data carica giorno mese anno	Data di inizio procedura giorno mese anno	Procedura non ancora terminata	Data di fine procedura giorno mese anno			

## TABELLA GENERALE DEI CODICI DI CARICA

### TABELLA GENERALE DEI CODICI DI CARICA

- 1 Rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore
- 2 Rappresentante di minore, inabilitato o interdetto, amministratore di sostegno, ovvero curatore dell'eredità giacente, amministratore di eredità devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito
- 3 Curatore fallimentare
- 4 Commissario liquidatore (liquidazione coatta amministrativa ovvero amministrazione straordinaria)
- 5 Custode giudiziario (custodia giudiziaria), ovvero amministratore giudiziario in qualità di rappresentante dei beni sequestrati ovvero commissario giudiziale (amministrazione controllata)
- 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

Nelle ipotesi in cui il dichiarante sia una società (o ente) che presenta la dichiarazione Irap per conto di un altro contribuente, deve essere compilato anche il campo denominato “Codice fiscale società dichiarante”, indicando, in tal caso, nell’apposito campo il codice di carica corrispondente al rapporto intercorrente tra la società dichiarante e il contribuente.

In tale ipotesi rientrano, ad esempio, la società che indica il codice carica 9 in qualità di società beneficiaria (di società scissa) o di società incorporante (di società incorporata), la società che presenta la dichiarazione in qualità di rappresentante negoziale del contribuente, ecc. In caso di più rappresentanti, nel frontespizio vanno comunque indicati i dati di un solo soggetto.

Nel campo “**Data carica**” va indicata la data di decorrenza della carica del dichiarante diverso dal contribuente. Inoltre, nei successivi campi va indicata:

- la data (il giorno, il mese e l’anno) di inizio della procedura;
- la data di fine procedura, nella dichiarazione relativa all’anno di chiusura della stessa; fino a tale momento deve essere barrata l’apposita casella “**Procedura non ancora terminata**”.

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE	IQ IP IC IE IK IR IS							Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario <input type="checkbox"/>		Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario <input type="checkbox"/>	
	Situazioni particolari		Codice	Esonero dall'apposizione del visto di conformità <input type="checkbox"/>		FIRMA DEL DICHIARANTE					
Soggetto		Codice fiscale		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE				FIRMA PER ATTESTAZIONE			

Il riquadro per la **Firma della dichiarazione** contiene l’indicazione:

1. dei quadri che sono stati compilati;
2. dell’esercizio dell’opzione con cui si può scegliere di far recapitare telematicamente eventuali avvisi relativi alla dichiarazione all’intermediario che trasmette il modello.

L’articolo 2-*bis* D.L. 203/2005, disciplina le modalità attuative dell’articolo 6, comma 5, dello Statuto del contribuente, in base al quale l’amministrazione finanziaria invita il contribuente a fornire i necessari chiarimenti qualora dal controllo delle dichiarazioni, effettuato ai sensi degli articoli 36-*bis* del D.P.R. 600/1973, emerga un’imposta da versare o un minor rimborso.

I chiarimenti possono essere richiesti:

- mediante il servizio postale;
- con mezzi telematici.

Il contribuente può richiedere che l’invito a fornire chiarimenti sia inviato all’intermediario incaricato della trasmissione telematica della propria dichiarazione barrando la casella “*Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione dell’intermediario*”. Quest’ultimo accetta di ricevere l’avviso barrando la casella “*Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione*” inserita nel quadro “*Impegno alla trasmissione telematica*”.

Se il contribuente non effettua la scelta per l’avviso telematico, la richiesta di chiarimenti sarà inviata al suo domicilio fiscale con raccomandata (comunicazione di irregolarità). La sanzione sulle somme dovute a seguito del controllo delle dichiarazioni pari al 30% delle imposte non versate o versate in

ritardo, è ridotta ad un terzo (10%) qualora il contribuente versi le somme dovute entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione di irregolarità. Il citato termine di 30 giorni, in caso di scelta per l'invio dell'avviso telematico, decorre dal sessantesimo giorno successivo a quello di trasmissione telematica dell'avviso all'intermediario.

LE TEMPISTICHE PER L'ADESIONE AL PREAVVISO TELEMATICO	
Contribuente che non manifesta alcuna opzione: preavviso inviato tramite raccomandata postale.	La riduzione delle sanzioni ad 1/3 spetta a condizione che il contribuente versi le somme dovute entro 30 giorni dal ricevimento del preavviso.
Contribuente ed intermediario che, rispettivamente, manifestano la scelta ed accettano l'incarico, di invio telematico del preavviso.	<ul style="list-style-type: none"> <li>il preavviso viene spedito telematicamente all'intermediario;</li> <li>dalla data dell'invio decorrono 60 giorni di tempo per i controlli;</li> <li>la riduzione delle sanzioni spetta nel caso di pagamento delle somme dovute entro i 30 giorni successivi al decorso dei 60 giorni accordati all'intermediario per i controlli (complessivamente 90 giorni).</li> </ul>

3. della richiesta del contribuente di inviare all'intermediario incaricato della trasmissione telematica della propria dichiarazione le comunicazioni riguardanti possibili anomalie presenti nella dichiarazione (articolo 1, commi 634-636, della L. 190/2014). Il contribuente effettua tale richiesta barrando la casella "Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario". A sua volta, l'intermediario, accetta di ricevere le predette comunicazioni telematiche, barrando la casella "Ricezione altre comunicazioni telematiche", inserita nel riquadro "Impegno alla presentazione telematica".

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	IQ	IP	IC	IE	IK	IR	IS	Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario	Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
→	Situazioni particolari	Codice	Esonero dall'apposizione del visto di conformità	FIRMA DEL DICHIARANTE					

L'articolo 1 del D.P.R. 322/1998 prevede, ai commi da 3 a 6, che:

- la dichiarazione è sottoscritta, a pena di nullità, dal contribuente o da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale. La nullità è sanata se il contribuente provvede alla sottoscrizione entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte del competente ufficio dell'Agenzia delle entrate;
- la dichiarazione dei soggetti diversi dalle persone fisiche è sottoscritta, a pena di nullità, dal rappresentante legale, e in mancanza da chi ne ha l'amministrazione anche di fatto, o da un rappresentante negoziale. La nullità è sanata se il soggetto tenuto a sottoscrivere la dichiarazione vi provvede entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte del competente ufficio dell'Agenzia delle entrate;
- la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali è sottoscritta anche dai soggetti che sot-

toscrivono la relazione di revisione. La dichiarazione priva di tale sottoscrizione è valida, salva l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 9, comma 5, del D.Lgs. 471/1997, e successive modificazioni; Le istruzioni, pertanto, recepiscono tali indicazioni richiedendo la compilazione di particolari campi del frontespizio.

I dati relativi al sottoscrittore diverso dal contribuente, ivi compreso il codice di carica, devono essere indicati nell'apposito riquadro riservato al dichiarante diverso dal contribuente.

In merito ai soggetti cui è affidata la revisione contabile, e che sottoscrivono la relazione di revisione, si prospettano tre differenti ipotesi.

1. Revisione affidata ad un **revisore contabile** iscritto nel Registro istituito presso il Ministero della giustizia: indicare nella casella "Soggetto", il **codice 1** oltre al codice fiscale del soggetto;

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE	IQ IP IC IE IK IR IS							Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario <input type="checkbox"/>		Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario <input type="checkbox"/>	
	Situazioni particolari		Codice	Esonero dall'apposizione del visto di conformità <input type="checkbox"/>		FIRMA DEL DICHIARANTE					
Soggetto		Codice fiscale		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE				FIRMA PER ATTESTAZIONE			
1		C.F. revisore		Firma revisore							

2. Revisione affidata ad una **società di revisione** iscritta nel Registro istituito presso il Ministero della giustizia: indicare il codice fiscale del responsabile della revisione (ad esempio il socio o l'amministratore) ed inserire nella casella "Soggetto", il **codice 2**. Occorre compilare, inoltre, un distinto campo nel quale indicare il codice fiscale della società di revisione, avendo cura di riportare nella casella "Soggetto" il **codice 3** senza compilare il campo firma;

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE	IQ IP IC IE IK IR IS							Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario <input type="checkbox"/>		Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario <input type="checkbox"/>	
	Situazioni particolari		Codice	Esonero dall'apposizione del visto di conformità <input type="checkbox"/>		FIRMA DEL DICHIARANTE					
Soggetto		Codice fiscale		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE				FIRMA PER ATTESTAZIONE			
2		C.F. responsabile revisione		Firma responsabile revisione							
3		C.F. società revisione		Nessuna firma							

3. revisione affidata al **collegio sindacale**: vanno indicati i codici fiscali di ciascun membro del collegio sindacale che, ovviamente, dovrà anche sottoscrivere la dichiarazione; l'ipotesi richiede l'inserimento nella casella "Soggetto", per ciascun membro, del **codice 4**.

## FRONTESPIZIO

Frontespizio

<b>FIRMA DELLA DICHIARAZIONE</b>	IQ	IP	IC	IE	IK	IR	IS	<input type="checkbox"/> Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario	<input type="checkbox"/> Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
Situazioni particolari		Codice	Esonero dall'apposizione del visto di conformità		FIRMA DEL DICHIARANTE				
Soggetto		Codice fiscale		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE			FIRMA PER ATTESTAZIONE		
4	C.F. Presidente		Firma Presidente						
4	C.F. Sindaco effettivo 1		Firma Sindaco effettivo 1						
4	C.F. Sindaco effettivo 2		Firma Sindaco effettivo 2						

Al riguardo delle ipotesi in cui vi sia un avvicendamento dei revisori nello spazio temporale tra il rilascio della relazione e quello dell'invio della dichiarazione.

Il soggetto che ha sottoscritto la relazione di revisione riferita ad un anno di imposta - ancorché cessato dal suo incarico - è obbligato a sottoscrivere anche la dichiarazione dei redditi ed Irap, riferita alla medesima annualità.

I contribuenti che, ai sensi dell'articolo 1, comma 574, L. 147/2013, utilizzano in compensazione il credito Irap per importi superiori a 5.000 euro annui (20.000 euro annui nel caso di soggetti ISA che conseguono il livello di affidabilità fiscale individuato con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate), ovvero che lo cedono al consolidato ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera b) D.M. 9 giugno 2004 (circolare n. 28/2014), hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a) D.Lgs. 241/1997, relativamente alla dichiarazione dalla quale emerge il credito.

In alternativa, la dichiarazione può essere sottoscritta 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 n. 164/1999. A tal fine, i soggetti che esercitano il controllo, qualora sottoscrivano la presente dichiarazione anche ai fini dell'attestazione di cui al predetto decreto, sono tenuti ad apporre la propria firma nella **colonna "Firma per attestazione"**, in corrispondenza del proprio codice fiscale.

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

Chiude il frontespizio il prospetto dedicato alla apposizione del visto di conformità.

Questo riquadro deve essere compilato per apporre il visto di conformità ed è riservato al responsabile del CAF o al professionista che lo rilascia.

Negli spazi appositi vanno riportati:

- **nel caso di CAF:** il codice fiscale del responsabile del CAF e quello relativo allo stesso CAF;
- **nel caso di professionista:** va riportato il codice fiscale del professionista.

Il responsabile dell'assistenza fiscale del CAF o il professionista deve inoltre apporre la propria firma che attesta il rilascio del visto di conformità ai sensi dell'articolo 35 del D.Lgs. 241/1997.

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

Le istruzioni per la compilazione del modello Irap 2020 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-impresе, 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, lettera 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 artt. 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 decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 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).*

<b>IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA</b>	Codice fiscale dell’incaricato	<input type="text"/>
	Soggetto che ha predisposto la dichiarazione	<input type="text"/>
	Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione	<input type="checkbox"/>
	Ricezione altre comunicazioni telematiche	<input type="checkbox"/>
<b>Riservato all’incaricato</b>	Data dell’impegno	giorno   mese   anno
	<b>FIRMA DELL’INCARICATO</b>	<input type="text"/>

Si è detto che le dichiarazioni Irap debbono essere presentate esclusivamente in forma telematica e che tale invio può avvenire, oltre che direttamente ad opera del contribuente, anche per il tramite di un intermediario abilitato oppure di una società del gruppo.

Il riquadro deve essere compilato e sottoscritto dall’intermediario che presenta la dichiarazione in via telematica.

L’intermediario deve:

- riportare il proprio codice fiscale;

- riportare la data (giorno, mese e anno) di assunzione dell'impegno a presentare la dichiarazione;
- barrare la casella "Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione", qualora accetti la scelta del contribuente di fargli pervenire l'avviso relativo agli esiti del controllo effettuato sulla dichiarazione;
- barrare la casella "Ricezione altre comunicazioni telematiche", se accetta la scelta del contribuente di fargli pervenire ogni comunicazione riguardante possibili anomalie presenti nella dichiarazione;
- apporre la firma.

Inoltre, nella casella relativa al soggetto che ha predisposto la dichiarazione, deve essere indicato:

- il **codice 1** se la dichiarazione è stata **predisposta dal contribuente**;
- il **codice 2** se la dichiarazione è stata **predisposta da chi effettua l'invio**.



---

# SOGGETTI CHE ESERCITANO ATTIVITÀ AGRICOLE

## ISTRUZIONI COMUNI AI QUADRI IQ, IP, IC, IE E IK

Ai sensi dell'articolo 3, comma 2, lettera c-*bis*) D.Lgs. 446/1997, inserita dall'articolo 1, comma 70, lettera a), n. 2), L. 208/2015, **non sono soggetti passivi** dell'imposta:

- i soggetti che esercitano una attività agricola ai sensi dell'articolo 32 Tuir,
- le cooperative ed i loro consorzi che forniscono in via principale, anche nell'interesse di terzi, servizi nel settore selvicolturale, ivi comprese le sistemazioni idraulico-forestali, sono equiparati agli imprenditori agricoli (articolo 8 D.Lgs. 227/2001);
- le cooperative agricole e delle piccola pesca e i loro consorzi di cui all'articolo 10 D.P.R. 601/1973, ovvero quelle che:
  - allevano animali con mangimi ottenuti per almeno un quarto dai terreni dei soci;
  - effettuano la manipolazione, conservazione, valorizzazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici e di animali conferiti prevalentemente dai soci;
  - esercitano professionalmente la pesca marittima con l'impiego esclusivo di navi assegnate alle categorie 3 e 4 di cui all'articolo 8 del decreto del Presidente della Repubblica 2 ottobre 1968, n. 1639 o la pesca in acque interne.

Nell'ipotesi di esercizio sia di attività agricole escluse dall'imposizione ai fini Irap sia di attività rilevanti ai fini Irap, i soggetti che determinano il **valore della produzione ai sensi dell'articolo 9** (Produttori agricoli in regime speciale) compilano l'apposita sezione del modello Irap (sezione IV dei quadri IQ, IP e IE e sezioni II e III del quadro IK) riducendo l'ammontare dei componenti positivi e negativi, sulla base del rapporto determinato applicando i criteri indicati nella risposta alla domanda n. 1 della risoluzione n. 93/E/2017, ovvero:

*“...in caso di svolgimento di attività di allevamento di animali eccedentaria, il valore della produzione da escludere dall'Irap è calcolata in proporzione al numero dei capi allevati entro i limiti di cui all'articolo 32, del Tuir rispetto al numero complessivo dei capi allevati.*

*In caso di svolgimento di attività agricole connesse ai sensi dell'articolo 56-bis del Tuir, il valore della produzione da escludere dalla tassazione è calcolata sulla base del rapporto tra l'ammontare dei ricavi e proventi riferibili all'attività agricola nei limiti di cui al citato articolo 32 del Tuir e l'ammontare complessivo dei ricavi e proventi rilevanti ai fini Irap”.*

Inoltre riportano direttamente la quota di tali componenti imponibili e deducibili.

Per l'attività di agriturismo, l'individuazione della quota dei corrispettivi e degli acquisti da riportare nel modello Irap è determinata sulla base dei dati contabili risultanti dalle rispettive contabilità separate.

I soggetti che determinano il **valore della produzione ai sensi dell'articolo 5-bis** (società di persone e imprenditori individuali) compilano, invece, l'apposita sezione del modello Irap (sezione I dei quadri IQ e IP) riportando sia i dati fiscali relativi all'attività soggetta ad Irap sia quelli relativi all'attività esclusa. Anche in tal caso, la quota del valore della produzione esclusa da imposizione viene determinata sulla

base del rapporto calcolato secondo i criteri di cui sopra. Una volta determinato il valore della produzione “escluso”, quest’ultimo deve essere riportato nel rigo IQ11 o IP11.

I soggetti che determinano il **valore della produzione ai sensi dell’articolo 5** (società di persone e imprenditori individuali su opzione) compilano l’apposita sezione del presente modello (sezione II dei quadri IQ, IP e IE e sezione I del quadro IC) riportando i dati contabili così come risultanti dal conto economico ed escludendo la quota del valore della produzione riferita all’attività agricola (determinata secondo le regole sopra richiamate) tramite un’apposita variazione fiscale da indicare tra le “altre variazioni” con il **codice 11**.

I soggetti che si avvalgono della facoltà di **determinare forfetariamente il valore della produzione** ai sensi dell’articolo 17, comma 2, compilano l’apposita sezione del presente modello (sezione III dei quadri IQ, IP e IE e sezione V del quadro IC) riportando l’intero ammontare del reddito d’impresa determinato forfetariamente nonché la quota imponibile degli altri componenti rilevanti ai fini della determinazione del valore della produzione (retribuzioni, compensi, altre somme e interessi passivi), ottenuta sulla base del rapporto sopra indicato.

Le **deduzioni per lavoro dipendente** spettano solo in relazione ai dipendenti impiegati nell’attività soggetta a Irap. In caso di dipendenti impiegati sia nell’attività agricola esclusa dall’imposizione ai fini Irap sia in quella rilevante ai fini Irap l’importo delle deduzioni spettanti per lavoro dipendente va ridotto della quota imputabile all’attività agricola esclusa. Tale quota si determina applicando all’ammontare complessivo delle predette deduzioni lo stesso rapporto utilizzato per determinare la quota di valore della produzione non soggetta a imposizione ai fini Irap (risoluzione n. 93/E/2017).

Al riguardo, si precisa che in sede di compilazione della sezione I del quadro IS va comunque valorizzata la colonna 1 riportando per intero il numero dei dipendenti promiscuamente utilizzati e l’importo della deduzione spettante, da indicare nella colonna “Deduzione”, va ridotto dell’importo forfetariamente imputabile all’attività agricola determinato in base al rapporto di cui sopra.

I soggetti che svolgono unicamente attività agricole per le quali è prevista l’esclusione dall’imposizione ai fini Irap non sono tenuti a presentare la dichiarazione Irap ad eccezione di quelli che determinano il diritto camerale annuale in base al “fatturato”. Tali soggetti dovranno compilare ordinariamente il modello Irap, seguendo le modalità sopra precisate, al fine di consentire all’amministrazione finanziaria di acquisire le informazioni utili all’applicazione del diritto camerale da comunicare agli enti interessati.

# QUADRO IQ PERSONE FISICHE

		ISA: ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI									
		Maggiori ricavi				Maggiori compensi					
		1	2	3	4	5	6	7	8		
			,00				,00				
<b>Sez. I Imprese art. 5-bis D.Lgs. n. 446 del 1997</b>	<b>IQ1</b>	Ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a), b), f) e g) del TUIR									,00
	<b>IQ2</b>	Variazioni delle rimanenze finali di cui agli artt. 92, 92-bis e 93 del TUIR									,00
	<b>IQ3</b>	Contributi erogati in base a norma di legge									,00
	<b>IQ4</b>	<b>Totale componenti positivi</b>									
							Regime agevolato		2		
							1	,00			,00
	<b>IQ5</b>	Costi delle materie prime, sussidiarie, di consumo e merci									,00
	<b>IQ6</b>	Costi dei servizi									,00
	<b>IQ7</b>	Ammortamento dei beni strumentali materiali									,00
	<b>IQ8</b>	Ammortamento dei beni strumentali immateriali									,00
	<b>IQ9</b>	Canoni di locazione, anche finanziaria, dei beni strumentali materiali e immateriali									,00
	<b>IQ10</b>	<b>Totale componenti negativi</b>									
				Componenti detassati		Regime agevolato		4			
		1	,00	2	,00	3	,00			,00	
<b>IQ11</b>	Quota del valore della produzione relativa all'attività agricola									,00	
<b>IQ12</b>	<b>Valore della produzione (IQ4, col. 2 - IQ10, col. 4 - IQ11)</b>									,00	
<b>Sez. II Imprese art. 5 D.Lgs. n. 446 del 1997</b>	<b>IQ13</b>	Ricavi delle vendite e delle prestazioni									,00
	<b>IQ14</b>	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti									,00
	<b>IQ15</b>	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione									,00
	<b>IQ16</b>	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni									,00
	<b>IQ17</b>	Altri ricavi e proventi									,00
	<b>IQ18</b>	<b>Totale componenti positivi</b>									,00
	<b>IQ19</b>	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci									,00
	<b>IQ20</b>	Costi per servizi									,00
	<b>IQ21</b>	Costi per il godimento di beni di terzi									,00
	<b>IQ22</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali									,00
	<b>IQ23</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali									,00
	<b>IQ24</b>	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci									,00
	<b>IQ25</b>	Oneri diversi di gestione									,00
	<b>IQ26</b>	<b>Totale componenti negativi</b>									,00
Variazioni in aumento	<b>IQ27</b>	Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446									,00
	<b>IQ28</b>	Quota degli interessi nei canoni di leasing									,00
	<b>IQ29</b>	Perdite su crediti									,00
	<b>IQ30</b>	Imposta municipale propria									,00
	<b>IQ32</b>	Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento									,00
	<b>IQ33</b>	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	,00
<b>IQ34</b>	<b>Totale variazioni in aumento</b>									,00	
Variazioni in diminuzione	<b>IQ35</b>	Utilizzo fondi rischi e oneri deducibili									,00
	<b>IQ37</b>	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
<b>IQ38</b>	<b>Totale variazioni in diminuzione</b>									,00	
<b>IQ39</b>	<b>Valore della produzione (IQ18 - IQ26 + IQ34 - IQ38)</b>									,00	

## QUADRO IQ – PERSONE FISICHE

Premessa

Sez. III Imprese in regime forfetario	IQ41	Reddito d'impresa determinato forfetariamente				,00		
	IQ42	Retribuzioni, compensi e altre somme				,00		
	IQ43	Interessi passivi				,00		
	IQ44	Valore della produzione (IQ41+ IQ42 + IQ43)				,00		
Sez. IV Imprese del settore agricolo	IQ46	Corrispettivi				,00		
	IQ47	Acquisti destinati alla produzione				,00		
	IQ48	Valore della produzione (IQ46 – IQ47)				,00		
Sez. V Esercenti arti e professioni	IQ50	Compensi derivanti dall'attività professionale e artistica				,00		
	IQ51	Costi inerenti all'attività esercitata				,00		
	IQ52	Valore della produzione (IQ50 – IQ51)				,00		
Sez. VI Valore della produzione netta				Estero	Italia			
	IQ54	Valore della produzione (Sez. I)	1	,00	2	,00	3	,00
	IQ55	Valore della produzione (Sez. II)		,00		,00		,00
	IQ56	Valore della produzione (Sez. III)		,00		,00		,00
	IQ57	Valore della produzione (Sez. IV)		,00		,00		,00
	IQ58	Valore della produzione (Sez. IV, secondo modulo)		,00		,00		,00
	IQ59	Valore della produzione (Sez. V)		,00		,00		,00
	IQ60	Totale valore della produzione						,00
	IQ61	Deduzioni di cui all'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446						,00
	IQ62	Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti						,00
	IQ63	Deduzione per incremento occupazionale						,00
	IQ64	Deduzione del costo residuo per il personale dipendente						,00
	IQ65	Deduzione per ricercatori						,00
	IQ66	Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori						,00
	IQ67	Ulteriore deduzione						,00
	IQ68	Valore della produzione netta						,00

## PREMESSA

Il **quadro IQ** va utilizzato dalle persone fisiche per la determinazione del valore della produzione relativo all'anno 2019 ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap).



Ai sensi dell'articolo 3, comma 2, lettera *c-bis*, del D.Lgs. non **sono soggetti passivi dell'imposta** i soggetti che esercitano:

- un'attività agricola ai sensi dell'articolo 32 del Tuir,
- i soggetti di cui all'articolo 8 del D.Lgs. 227/2001;
- le cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 10 del D.P.R. 601/1973.

Le istruzioni non contemplano più la precisazione in forza della quale *le attività produttive, ai fini fiscali, di reddito d'impresa, (come ad es. quella di promotore finanziario) sono sempre caratterizzate dal requisito della autonoma organizzazione in quanto quest'ultimo è connaturato alla nozione di impresa (in tal senso circolare n. 45/E/2008)*. Al riguardo, a puro titolo di anticipazione di quanto verrà più oltre dettagliato, rammentiamo il parere della Cassazione, la quale ha riconosciuto la possibile esistenza di attività di impresa prive di autonoma organizzazione.

Il presente quadro deve essere utilizzato dai seguenti soggetti:

- esercenti attività commerciali (titolari di redditi d'impresa ai sensi dell'articolo 55 del Tuir);
- esercenti arti e professioni (titolari di redditi di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53, comma 1, del Tuir).

Per quanto attiene le **persone fisiche non residenti** il presupposto impositivo si verifica in caso di eser-

cizio in Italia di attività commerciali, artistiche o professionali, per un periodo non inferiore a tre mesi, mediante stabile organizzazione o base fissa. Ai sensi del comma 2-*bis* dell'articolo 12 (introdotto dall'articolo 7, comma 2, D.Lgs. 147/2015), il valore della produzione netta derivante da una stabile organizzazione è determinato sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche, salva quella della emissione di strumenti finanziari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati di qualsiasi Stato membro dell'Unione europea ovvero diffusi tra il pubblico di cui all'articolo 116 D.Lgs. 58/1998. A tali fini, si applicano le disposizioni dell'articolo 152, comma 2, Tuir.

In relazione ai soggetti **esenti o esclusi**, è possibile fare riferimento alla tabella che segue:

PERSONE FISICHE ESENTI O ESCLUSE DA IRAP	
<b>Contribuenti nel regime di vantaggio</b>	I contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che abbiano <b>aderito al regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità</b> di cui all'articolo 27 del D.L. 98/2011 sono <b>esenti</b> dall'imposta regionale sulle attività produttive e pertanto non sono tenuti a presentare la dichiarazione Irap.
<b>Esercenti arti e professioni di ridotte dimensioni</b>	Gli esercenti arti o professioni che posseggono i requisiti per rientrare nel predetto regime, pur non avendolo adottato, <b>non posseggono il presupposto dell'autonoma organizzazione</b> e, quindi, non sono assoggettati ad Irap (circolare n. 45/E/2008).
<b>Venditori porta a porta</b>	Gli <b>incaricati di vendita a domicilio</b> soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta non sono tenuti alla dichiarazione e al versamento dell'Irap.
<b>Soggetti carenti del requisito della autonoma organizzazione</b>	Non <b>sono soggetti passivi Irap</b> (e, dunque, l'assimilazione alle esclusioni o esenzioni appare una forzatura, sia pure utile per la migliore comprensione) i soggetti <b>persone fisiche che non esercitano abitualmente attività autonomamente organizzate</b> dirette alla produzione di beni o alla prestazione di servizi.
<b>Contribuenti in regime forfetario</b>	Non <b>sono tenuti a presentare la dichiarazione Irap</b> i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che <b>abbiano aderito al regime forfetario agevolato</b> di cui ai commi da 54 a 89 dell'articolo 1, L. 190/2014.



#### MEDICI CONVENZIONATI CON STRUTTURE OSPEDALIERE

Ai sensi dell'**articolo 1, comma 1-bis, del D.Lgs. 446/1997** (comma inserito dall'articolo 1, comma 125, della L. 208/2015) **non sussiste autonoma organizzazione** ai fini dell'imposta nel caso di **medici** che abbiano sottoscritto **specifiche convenzioni con le strutture ospedaliere** per lo svolgimento della professione all'interno di tali strutture, laddove gli stessi percepiscano per l'attività svolta presso le medesime strutture più del **75%** del proprio reddito complessivo. Sono in ogni caso irrilevanti, ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione, l'ammontare del reddito realizzato e le spese direttamente connesse all'attività svolta. L'esistenza dell'autonoma organizzazione è comunque configurabile in presenza di elementi che superano lo standard e i parametri previsti dalla convenzione con il Servizio sanitario nazionale.

Il presente quadro è suddiviso in **sei sezioni**:

- le **prime cinque** attengono alla indicazione dei componenti positivi e negativi rilevanti per le diverse categorie di soggetti ai fini della determinazione del valore della produzione relativo all'anno 2019.



In caso di esercizio di attività suscettibili di generare presupposti impositivi diversi (ad esempio, soggetto che eserciti sia un'attività imprenditoriale sia un'attività professionale), dovrà procedersi separatamente alla determinazione del valore della produzione compilando le sezioni corrispondenti a ciascuna attività esercitata e non è possibile operare compensazioni tra risultati positivi e risultati negativi.

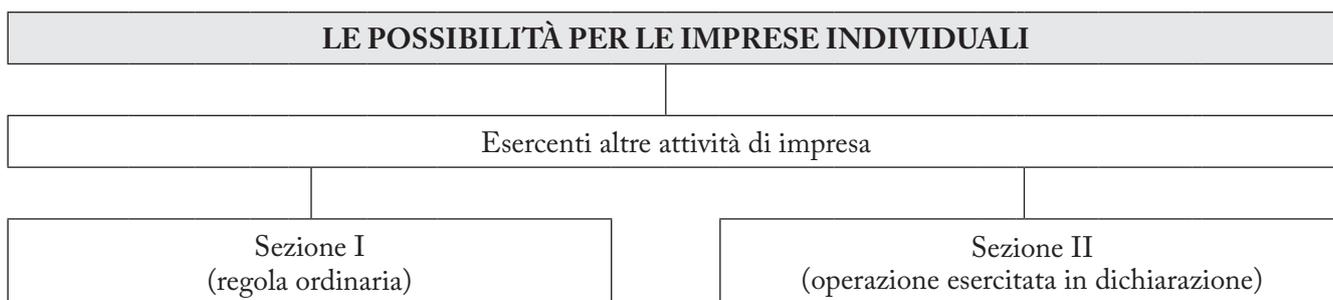
- la **sesta sezione**, attiene alla determinazione del valore della produzione netta.



Nel caso in cui il soggetto eserciti più imprese e determini il valore della produzione con i medesimi criteri dovrà essere compilata un'unica sezione.

## SEZIONE I – IMPRESE INDIVIDUALI E BASE IMPONIBILE IRAP DETERMINATA CON IL METODO FISCALE

Le **modalità per la determinazione della base imponibile Irap** per le **imprese individuali** (e come vedremo **per le società di persone**) sono disciplinate dall'articolo **5-bis del D.Lgs. 446/1997**: a differenza dei soggetti Ires **la base imponibile** viene determinata applicando **ad alcune voci di bilancio** le norme previste **dalle imposte sui redditi** (si assumono quindi i **valori fiscali** anziché i valori di bilancio).



La **sezione I** deve essere compilata dalle persone fisiche esercenti **attività commerciali** ai sensi dell'articolo 55 del Tuir, a prescindere dal regime di contabilità adottato (c.d. metodo fiscale), che non abbiano optato, ai sensi dell'articolo 5-bis, comma 2, del D.Lgs. 446, per la determinazione del valore della produzione secondo le regole dettate per le società di capitali e per gli enti commerciali (c.d. metodo contabile). I soggetti che per l'anno 2019 si avvalgono, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, dei **regimi forfetari** possono optare – compilando la sezione III in luogo della presente sezione – per la determinazione del valore della produzione rilevante ai fini dell'Irap secondo le regole previste dall'articolo 17, comma 2, del D.Lgs. 446/1997. La scelta può essere esercitata a prescindere dalle modalità di determinazione dell'imposta adottate in sede di versamenti in acconto riferiti al periodo oggetto di dichiarazione e non è vincolante per i successivi periodi.

Chiarita tale situazione, che appare preliminare alla compilazione della dichiarazione, passiamo a visionare come, per i soggetti passivi, deve essere quantificata la base imponibile.

COSÌ SI DETERMINA LA BASE IMPONIBILE		
Somma: • dei ricavi d'esercizio tipici di cui al comma 1, lettera a), b), f) e g), dell'articolo 85 del Tuir; • e delle variazioni delle rimanenze finali di cui agli articoli 92, 92 <i>bis</i> e 93 del Tuir.	<b>MENO</b>	Somma dei costi d'esercizio: • delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci; • dei servizi; • dell'ammortamento e dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali ed immateriali.

Ai sensi dell'articolo 5-*bis* del D.Lgs. 446, **la base imponibile è determinata** dalla differenza tra **l'ammontare dei ricavi** di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a), b), f) e g), del Tuir, e **delle variazioni delle rimanenze finali** di cui agli articoli 92, 92-*bis* e 93 del medesimo testo unico, e **l'ammontare dei costi** delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci, dei servizi, dell'ammortamento e dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali e immateriali.

**Non sono deducibili:**

- le spese per il personale dipendente e assimilato;
- i costi, i compensi e gli utili indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del citato decreto;
- costi sostenuti per l'impiego del personale dipendente di terzi distaccato presso l'impresa;
- la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto;
- le perdite su crediti;
- l'imposta municipale propria di cui al D.Lgs. 23/2011;
- l'Imi (imposta municipale immobiliare) della provincia autonoma di Bolzano;
- l'Imis (imposta municipale semplice) della provincia autonoma di Trento;



Secondo quanto espresso dall'Agenzia nella **circolare n. 60/E/2008**:

- i **componenti rilevanti** si assumono secondo le regole di qualificazione, imputazione temporale e classificazione vevoli per la determinazione del reddito d'impresa ai fini dell'imposta personale;
- i **componenti negativi**, relativi alle voci di costo delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci, dei servizi, dell'ammortamento e dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali ed immateriali, **sono individuati in base alla classificazione civilistica del bilancio**. La normativa sul reddito d'impresa non disciplina, infatti, espressamente tali componenti di costo e, pertanto, il richiamo operato dal legislatore a tali voci deve essere interpretato nel senso che gli stessi, seppur deducibili secondo l'ammontare risultante dall'applicazione delle disposizioni generali del reddito d'impresa, si assumono nell'imponibile Irap applicando i corretti principi contabili;
- i **costi per servizi**, invece, possono essere individuati sulla base della disciplina prevista, ai fini delle imposte sui redditi, **dal decreto ministeriale 17 gennaio 1992**;
- i contributi erogati in base a norme di legge concorrono comunque alla formazione del valore della produzione, ad eccezione per quelli correlati a costi indeducibili e per quelli la cui esclusione della base imponibile Irap sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale;

- il costo sostenuto per l'impiego di **personale in base a contratto di lavoro interinale** è, in ogni caso, **deducibile** per l'importo che eccede gli oneri retributivi e contributivi;
- gli importi spettanti a titolo di **recupero di oneri di personale distaccato** presso terzi **non concorrono alla formazione della base imponibile**. Nei confronti del soggetto che impiega il personale distaccato, tali importi si considerano **costi relativi al personale non ammessi in deduzione** (salva l'applicazione delle deduzioni per lavoro dipendente previste dall'articolo 11). In caso di distacco di personale dipendente per il quale si fruisce della deduzione di cui all'articolo 11, comma 4-*octies*, si rinvia ai chiarimenti forniti con la circolare n. 22/E/2015.

## 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 nuovo regime previsto per la determinazione del reddito è in realtà un regime "**improntato alla cassa**", come chiarito dalla Relazione illustrativa al DDL 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:

- minusvalenze sopravvenienze passive** (articolo 101 Tuir). Nella circolare n. 11/E/2017 è stato precisato che concorrono in ogni caso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa le sopravvenienze passive derivanti dallo storno o integrazione di componenti positivi o negativi che hanno concorso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa;
- quote di ammortamento di beni materiali**, anche ad uso promiscuo, e **immateriali e canoni di leasing** (articoli 64, comma 2, 102 e 103 Tuir), compreso il maxi-canone. Le spese di manutenzione ordinaria restano invece deducibili secondo il criterio di cassa;
- 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;
- accantonamenti di quiescenza e previdenza** (articolo 105 Tuir);
- spese per prestazioni di lavoro** (articolo 95 Tuir);
- oneri di utilità sociale** (articolo 100 Tuir);
- spese relative a più esercizi** (articolo 108 Tuir), unicamente, come precisato dalla Circolare n.

11/E/2017, nel caso in cui le stesse abbiano natura pluriennale (ad esempio, costi di impianto, spese di sviluppo e altri costi simili che soddisfano la definizione generale di onere pluriennale prevista dall'OIC 24). Diversamente, nel caso in cui tali spese siano deducibili interamente nel periodo di imposta in cui sono state sostenute, rileva, ai fini della corretta imputazione temporale del componente negativo, il criterio di cassa: è il caso, ad esempio, delle spese di rappresentanza, di pubblicità e di ricerca;

**h) oneri fiscali e contributivi** (articolo 99, commi 1 e 3, Tuir);

**i) interessi di mora** (articolo 109, comma 7, Tuir).

**Non sono** in ogni caso **deducibili** dal reddito delle imprese minori, i seguenti componenti negativi:

**a) spese ed altri componenti negativi relativi a immobili patrimoniali** (articolo 90, comma 2, Tuir);

**b) accantonamenti**, diversi da quelli indicati nell'articolo 105;

**c) remunerazione dovuta relativamente ai contratti di associazione in partecipazione** ed a quelli di cui all'articolo 2554 c.c. 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 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 an-



	<p>a) i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;</p> <p>b) i 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;</p> <p>f) le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni di cui alle precedenti lettere;</p> <p>g) i contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto.</p>
	<p>2. devono essere ricompresi anche gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa indicati nella colonna 1 nel rigo posto all'inizio del quadro.</p>
<p><b>VOCI NON RILEVANTI</b></p>	
<p><b>PLUSVALENZE</b></p>	<p>Le <b>plusvalenze</b> non sono menzionate dall'articolo 5-<i>bis</i> e quindi non concorrono alla formazione del valore della produzione netta ai fini Irap. Non rilevano, dunque:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le plusvalenze <b>relative a beni strumentali</b> anche non derivanti da operazioni di trasferimento d'azienda;</li> <li>• le plusvalenze derivanti dal realizzo di beni diversi da quelli strumentali e non costituenti beni-merce (<b>beni patrimonio</b>).</li> </ul>
<p><b>LAVORATORI DISTACCATI</b></p>	<p>Gli <b>importi spettanti</b> a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile.</p>

**IQ2** Variazioni delle rimanenze finali di cui agli artt. 92, 92-bis e 93 del TUIR ,00

**IQ2** Al **rigo IQ2** va indicato l'importo complessivo delle **variazioni delle rimanenze finali** di cui agli articoli 92, 92-*bis* e 93 del Tuir; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo da indicare deve essere preceduto dal segno meno.



Le imprese minori, per il **primo anno di adozione del nuovo regime previsto dall'articolo 66** del Tuir, devono indicare nel **rigo IQ2** l'importo delle **rimanenze finali** (preceduto dal segno meno) che **hanno concorso al calcolo del valore della produzione netta nell'esercizio precedente** secondo il **principio della competenza** (circolare n. 11/E/2017).  
Per gli anni successivi tali imprese non compilano il rigo in esame in quanto le variazioni delle rimanenze finali non rilevano più ai fini della determinazione del valore della produzione netta.

**IQ3** Contributi erogati in base a norma di legge ,00

**IQ3** Al **rigo IQ3** vanno indicati i **contributi erogati in base a norma di legge**, ad eccezione:

- di **quelli correlati a componenti negativi** non ammessi in deduzione, ferma rilevando la rilevanza di quelli parzialmente rilevanti (si evoca il caso del costo del personale che risulta deducibile, sia pure parzialmente, in relazione al godimento delle deduzioni meglio descritte nel quadro IS);

**QUADRO IQ – PERSONE FISICHE**

Sezione I – Imprese articolo 5-bis – Modalità di compilazione

- di **quelli in relazione ai quali l'esclusione dalla base imponibile** dell'imposta regionale sulle attività produttive sia **prevista dalle leggi istitutive dei singoli contribuiti** ovvero da altre disposizioni di carattere speciale (come nel caso, ad esempio, dei crediti d'imposta concessi per l'incremento della base occupazionale).

**CRITERIO DI RILEVANZA FISCALE**

I proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo, in base a disposizioni di legge, essendo **ricongiungibili tra le sopravvenienze attive**, rilevano, ai sensi del comma 3 dell'articolo 88, lettera b) del Tuir, **nell'esercizio in cui sono stati incassati** o in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi, ma non oltre il quarto. Nel rigo, pertanto, va indicato:

- **l'intero ammontare** dei contributi conseguiti nell'anno ed acquisiti integralmente a tassazione (senza rateazione);
- la **quota costante dei contributi** che si intendono **rateizzare**;
- le **quote costanti dei contributi** conseguiti in precedenti periodi d'imposta, oggetto di rateazione.

<b>IQ4</b> Totale componenti positivi	Regime agevolato <sup>2</sup>
	1 <input type="text" value=""/> ,00

<b>IQ4</b>	<b>Colonna 1</b>	<p><b>PASSAGGIO AL REGIME AGEVOLATO</b></p> <p>I contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime forfetario agevolato di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della L. 190/2014 devono ricomprendere l'ammontare dei componenti positivi relativi ad esercizi precedenti a quello in cui ha effetto il nuovo regime, la cui tassazione è rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir.</p>
	<b>Colonna 2</b>	<p>Al <b>rigo IQ4 colonna 2</b> va indicata la somma dei componenti positivi indicati nei rigi da <b>IQ1 a IQ3</b>, aumentata dell'importo di colonna 1.</p>

Nella **sezione I del quadro IQ**, ai rigi da **IQ5 a IQ10** vanno indicati i **componenti negativi** rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile Irap.

In particolare:

<b>IQ5</b> Costi delle materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	<input type="text" value=""/> ,00
---	-----------------------------------

<b>IQ5</b>	<p>Al <b>rigo IQ5</b> vanno indicati i <b>costi delle materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci</b>.</p> <p><b>CRITERI DI INDIVIDUAZIONE E DETERMINAZIONE (circolare n. 60/E/2008):</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• tali <b>componenti</b> corrispondono alle voci indicate <b>nell'aggregato B6</b> dello schema di conto economico di cui all'articolo 2425 del codice civile;</li> <li>• gli <b>importi</b> vanno imputati al <b>netto di resi, sconti, abbuoni e premi</b>. Gli sconti sono solo quelli di natura commerciale, e non quelli aventi natura finanziaria (proventi finanziari), peraltro non rilevanti ai fini della base imponibile dell'Irap, essendo relativi a voci di costo non richiamate dalla norma in commento;</li> </ul>
------------	---

- sono comprensivi **dei costi accessori di acquisto** (trasporti, assicurazioni, carico e scarico, ecc.) se inclusi dal fornitore nel prezzo di acquisto delle materie e delle merci;
- comprendono **le imposte non recuperabili** come, ad esempio, le imposte di fabbricazione;
- comprendono **i costi** per acquisti di beni destinati **a mense, asili o circoli ricreativi per il personale.**



I **costi** imputati alla voce **B.6 del conto economico** devono essere assunti, ai fini della loro rilevanza come componenti negative Irap, in base alle norme previste per la determinazione del reddito d'impresa (ad esempio i costi per carburanti e lubrificanti per autotrazione sono deducibili per il 2018 nel limite del 20%, sia a fini Irpef che Irap).



#### APPROFONDIMENTO

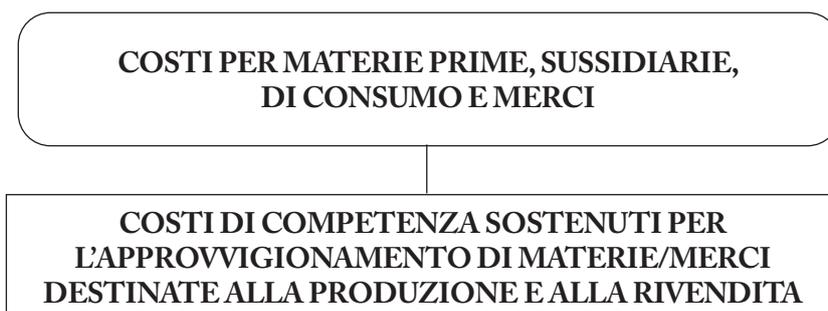
#### **B6. COSTI PER MATERIE PRIME, SUSSIDIARIE, DI CONSUMO E MERCI**

Tale voce è deputata ad accogliere i costi che l'impresa ha sostenuto per **l'approvvigionamento delle materie prime e sussidiarie** necessarie per essere impiegate nella produzione, delle materie di consumo (ad esempio, cancelleria e stampati, materiali per manutenzioni e pulizie, carburanti e lubrificanti per autotrazione, ...) e delle merci oggetto di commercializzazione da parte dell'impresa.

I costi devono essere indicati:

- al **netto di eventuali resi, sconti - di natura commerciale - , abbuoni, premi** e di qualunque imposta connessa all'acquisto;
- in base al cambio del giorno di effettuazione dell'operazione, se questa è espressa in valuta estera.

Il costo va rilevato comprensivo degli eventuali costi accessori all'acquisto (ad esempio, per le spese di trasporto) che il fornitore ha incluso direttamente nel prezzo praticato.



IQ6 Costi dei servizi

,00

IQ6

La **categoria dei costi per servizi** è individuata con riferimento al contenuto **dell'articolo 1 del D.M. del 17 gennaio 1992.**



Come precisato nella circolare n. 8/E/2009 tutte le volte in cui una voce di costo sia ascrivibile tra quelle richiamate nel menzionato decreto ministeriale, la stessa è ammessa in deduzione dalla base imponibile Irap a prescindere dalla classificazione operata in sede civilistica.

Il **D.M. del 17 gennaio 1992** individua **le attività che costituiscono prestazioni di servizi**:

- ai fini dell'applicazione del limite previsto per la periodicità delle liquidazioni dell'Iva;
- ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi.

In base ai criteri individuati dall'articolo 1 del D.M. per **attività consistenti nella prestazione di servizi ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi** si intendono quelle indicate nei commi da 1 a 3 dell'articolo 3 del D.P.R. 633/1972 e quelle elencate nel comma 4 dello stesso articolo 3 nelle lettere a), b), c), e), f) e h):

- le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte;
- se effettuate verso corrispettivo:
  - le concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili;
  - le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti;
  - i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, comprese le operazioni finanziarie mediante la negoziazione, anche a titolo di cessione pro-soluto, di crediti, cambiali o assegni (non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso aziende e istituti di credito o presso amministrazioni statali, anche se regolati in conto corrente);
  - le somministrazioni di alimenti e bevande;
  - le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto.
- le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo ed oggetto, nonché le assegnazioni fatte da enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica, quando hanno per oggetto concessioni o licenze relative a:
  - beni in locazione, affitto, noleggio e simili;
  - diritti d'autore, invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili, marchi e insegne, nonché diritti o beni similari ai precedenti;
  - contratti di ogni tipo e oggetto.
- le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, tranne quelle relative alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale;
- i prestiti obbligazionari;
- le cessioni dei contratti relativi a:
  - cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro;
  - cessioni e conferimenti in società ed altri enti, compresi consorzi ed associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami di azienda;
  - cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria;

- le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai diritti d'autore, tranne quelli posti in essere dagli autori o loro eredi, e le prestazioni relative alla protezione dei diritti d'autore di ogni genere, comprese quelle di intermediazione nella riscossione dei proventi;
- le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai prestiti obbligazionari;
- le prestazioni dei commissionari relative ai passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione;
- le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza, anche nei rapporti tra mandante e mandatario.

### **COSTI RINVIATI DA PRECEDENTI ESERCIZI**

Vanno indicati nel **rigo IQ6** anche le quote di costi per servizi, quali spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, sostenuti in precedenti periodi d'imposta e la cui deduzione sia stata rinviata in applicazione della disciplina vigente.

### **IMPRESE DI AUTOTRASPORTO**

Per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci sono ammesse in deduzione le indennità di trasferta previste contrattualmente, per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 5, del Tuir.

### **COSTI PER SERVIZI NON DEDUCIBILI**

I costi classificabili nell'ambito delle prestazioni per servizi individuati dal decreto 17.01.1992 **non sono tuttavia deducibili** qualora siano riconducibili nelle categorie di costi specificamente indicate dall'articolo 5-*bis*, vale a dire:

- spese per il **personale dipendente e assimilato**;
- i compensi **per prestazioni di lavoro autonomo occasionale**, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere – di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir;
- i **compensi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente** di cui all'articolo 50 del Tuir, ivi comprese le **collaborazioni coordinate e continuative** a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente nell'ambito della propria attività artistica o professionale;
- gli **utili spettanti agli associati in partecipazione** che hanno **apportato esclusivamente lavoro**, di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), del Tuir;
- i costi sostenuti per l'impiego di personale dipendente di terzi **distaccato presso l'impresa**;
- i **compensi per attività commerciali occasionali** di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), del Tuir;
- la **quota interessi dei canoni di locazione finanziaria**, desunta dal contratto o in via forfetaria;
- **perdite su crediti**;
- **l'Imu**.

Allo stesso modo, non possono essere ammessi in deduzione, tra le spese per servizi deducibili, gli oneri per interessi passivi, trattandosi di costi comunque in deducibili nel sistema Irap.

### SPESE DI VITTO E ALLOGGIO

La **risoluzione n. 84/E/2009** aveva sostenuto che l’Iva compresa nelle spese di vitto e alloggio non certificate con fattura non poteva essere dedotta ai fini Irap in quanto non inerente. La posizione è stata opportunamente modificata con la **circolare n. 25/E/2010**, ove si afferma che, in mancanza delle fatture relative alle prestazioni alberghiere e di ristorazione, l’imprenditore e il professionista possono dedurre dal reddito - come elemento aggiuntivo del costo sostenuto per l’acquisto delle prestazioni medesime - l’Iva non detratta, sempreché la stessa presenti la natura di “costo inerente” all’attività nel senso anzidetto.

La **limitazione al 75% della deducibilità** delle spese relative alle prestazioni in argomento, secondo quanto previsto dall’articolo 109, comma 5, del Tuir, come modificato dall’articolo 83, comma 28-*quater*, del D.L. 112/2008, sarà, quindi, riferita al costo delle predette prestazioni maggiorato dell’Iva non detratta. L’Iva non detratta relativa alle prestazioni di vitto e alloggio assume rilievo fiscale anche ai fini Irap, a condizione che l’onere risulti iscritto tra i costi che concorrono alla determinazione del valore della produzione netta da assoggettare all’imposta.

Diversamente, non può costituire un costo inerente all’attività esercitata e, conseguentemente, non è deducibile dal reddito l’Iva documentata mediante fattura e rimasta a carico dell’impresa ovvero del professionista a causa del mancato esercizio del diritto alla detrazione.

### LAVORO INTERINALE

Il costo sostenuto per l’impiego di personale in base a contratto di lavoro interinale è deducibile solo per l’importo che eccede gli oneri retributivi e contributivi.

### LAVORATORI DISTACCATI

I **costi dei lavoratori distaccati** provenienti da altre aziende sono assimilati al costo del personale e, pertanto, non sono deducibili.

### SPESE DI MANUTENZIONE

Le **spese di manutenzione** sono deducibili nei limiti del plafond prescritto dall’articolo 102, comma 6 del Tuir.



L’articolo 3 comma 16-*quater* del D.L. 16/2012 ha abrogato la disposizione in base alla quale per i beni ceduti e per quelli acquisiti nel corso dell’esercizio il calcolo del **plafond del 5%** competeva in relazione al periodo di possesso. La disposizione è entrata in vigore a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 29/04/2012 e **consentiva quindi di determinare il plafond di deducibilità applicando il 5% al valore dei beni ammortizzabili all’01/01/2012.**

**IQ7** Ammortamento dei beni strumentali materiali

.00

**IQ7**

Al **riga IQ7** va indicato l’ammontare degli **ammortamenti dei beni strumentali materiali** secondo le **regole di deduzione del Tuir** (articolo 102).

Pertanto, non rilevano, ad esempio:

- la quota di ammortamento riferito all’**area** su cui insistono fabbricati, oppure pertinenziale agli stessi (circolare n. 36/E/2009);

- in caso di **rivalutazione dei beni immobili** ai sensi del D.L. 185/2008, i maggiori valori iscritti in bilancio non sono riconosciuti fiscalmente ai fini Irap, salvo il ricorso all'**affrancamento** mediante opzione per l'imposta sostitutiva. In tal caso, i maggiori valori attribuiti ai beni in sede di rivalutazione sono riconosciuti a decorrere dal quinto esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, **quindi dal 2013**;
- la quota di ammortamento di eventuali **beni patrimonio**;
- la quota di ammortamento non deducibile sui **veicoli** aziendali, ai sensi dell'articolo 164 del Tuir;
- la quota di ammortamento di apparecchi e apparati per la **telefonia**;
- la quota non inerente di eventuali beni promiscui.



**APPROFONDIMENTO  
BENI A DEDUCIBILITÀ LIMITATA**

Automezzi articolo 164 comma 1 lettera b) del Tuir: i costi sono deducibili al 20% se relativi ad imprese o esercenti arti e professioni, all'80% se relativi ad agenti e rappresentanti e al 70% se date in uso gratuito a dipendenti. Spese di telefonia fissa e mobile sono deducibili all'80%.

**IQ8** Ammortamento dei beni strumentali immateriali ,00

**IQ8** Al **rigo IQ8** va indicato ammontare degli **ammortamenti dei beni strumentali immateriali (articolo 103 del Tuir)**, compreso l'avviamento (deducibile in misura non superiore a 1/18 del costo).  
Si ponga attenzione al fatto che la norma non cita gli **oneri pluriennali** che, di conseguenza, non sono deducibili (spese di manutenzione su beni di terzi, propaganda, per studi e ricerche di cui all'articolo 108 del Tuir, spese di impianto).

**IQ9** Canoni di locazione, anche finanziaria, dei beni strumentali materiali e immateriali ,00

**IQ9** Al **rigo IQ9** va indicato l'ammontare dei **canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali e immateriali**.  
Il costo deducibile deve essere assunto al **netto della parte relativa agli oneri finanziari**.

**DETERMINAZIONE DEGLI ONERI FINANZIARI IMPLICITI NEI LEASING (circolare n. 19/E/2009)**  
Con riferimento ai **contratti di locazione finanziaria**, si fa presente che l'articolo 1, comma 33, lettera n), della legge finanziaria 2008 ha modificato la disposizione contenuta **nell'articolo 102, comma 7**, del Tuir. A seguito della suddetta modifica, la " *quota di interessi impliciti desunta dal contratto* " di **leasing è soggetta alle regole previste dall'articolo 96 del Tuir**. Pertanto, alla stregua della norma appena richiamata, occorre determinare, in base alle risultanze del contratto di locazione finanziaria, l'ammontare degli interessi passivi (impliciti nei canoni) relativi al periodo d'imposta e tenerne conto ai fini del calcolo di deducibilità di cui all'articolo 96 del Tuir.  
Tuttavia, **esigenze di semplificazione** portano a ritenere che i soggetti **che non adottano** i principi contabili internazionali IAS/IFRS, **possano continuare a fare riferimento al criterio di individuazione forfetaria degli interessi impliciti dettato, ai fini dell'Irap, dall'articolo 1 del D.M. 24 aprile 1998**.

**QUADRO IQ – PERSONE FISICHE**

Sezione I – Imprese articolo 5-bis – Modalità di compilazione

IQ10 Totale componenti negativi		Componenti detassati	Regime agevolato	4
		1	2	3
IQ10	<b>Colonna 1</b>	Per i soggetti che <b>hanno sede o unità locali nel territorio dei Comuni</b> di cui all'articolo 1 del D.L. 189/2016, <b>che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata</b> , per effetto <b>degli eventi sismici</b> di cui al citato articolo 1, <b>i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi agli eventi sismici</b> , di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che <b>non concorrono alla formazione</b> del valore della produzione ai sensi dell'articolo del richiamato decreto-legge, e già ricompresi nel totale dei componenti positivi di cui al rigo IQ4 (l'agevolazione è concessa nel rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato);		
	<b>Colonna 2</b>	Per i soggetti privati, proprietari o titolari di diritti di godimento o residenti o domiciliati o che hanno <b>sede o unità locali in immobili che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata</b> , direttamente conseguenti al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il <b>14 agosto 2018</b> , i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018, e già ricompresi nel totale dei componenti positivi di cui al rigo IQ4 (l'agevolazione è concessa ai sensi e nei limiti dei regolamenti (UE) "de minimis" n. 1407/2013, n. 1408/2013 e n. 717/2014).		
	<b>Colonna 3</b>	<b>REGIME AGEVOLATO</b> I contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del nuovo regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della L. 190/2014, devono ricomprendere nel <b>rigo IQ10</b> anche l'ammontare della somma algebrica di tutti i componenti positivi e negativi relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, ove sia di segno negativo, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del D.P.R. 917/1986.		
	<b>Colonna 4</b>	la somma dei componenti negativi indicati nei righe da IQ5 a IQ9, aumentata dell'importo delle colonne 1, 2 e 3 del rigo IQ10.		
	<b>MINUSVALENZE</b> Tra i componenti negativi rilevanti ai fini della base imponibile Irap la norma in questione non opera alcun rinvio alla voce di costo relativa <b>alle minusvalenze</b> , la quale, pertanto, non risulterà rilevante ai fini del calcolo del tributo.			

## LEASING FINANZIARIO



Il leasing è un contratto atipico, non regolato dal codice civile, che nella pratica commerciale può assumere le forme di leasing operativo e leasing finanziario.

Il leasing operativo si concretizza nel mero godimento di un bene di terzi che vede come contropartita il pagamento di un canone periodico, senza il passaggio dei rischi relativi al bene: è pertanto riconducibile allo schema tipico della locazione, dell'affitto o del noleggio. Il leasing finanziario si concretizza invece nel contratto con cui l'impresa concedente mette a disposizione della ditta utilizzatrice un bene mobile o immobile, per questa ultima strumentale, per un tempo determinato e contro il corrispettivo di un canone periodico; a tal fine, il bene oggetto del contratto può essere stato acquistato (dal produttore del bene) o realizzato dalla concedente su scelta o indicazione dell'utilizzatrice.

Nel leasing finanziario i rischi e i benefici connessi alla proprietà del bene sono trasferiti in capo alla ditta utilizzatrice, e la proprietà, alla fine del periodo di locazione, può essere trasferita alla medesima ditta utilizzatrice se esercita il diritto di riscatto.

Nell'Appendice A dell'OIC 12, nel qualificare le operazioni di locazione finanziaria, è precisato che una locazione, definita dall'articolo 1571 cod. civ. come "*il contratto col quale una parte si obbliga a far godere all'altra una cosa mobile o immobile per un dato tempo, verso un determinato corrispettivo*", si qualifica come locazione finanziaria quando trasferisce al locatario la parte prevalente dei rischi e dei benefici inerenti ai beni locati (articolo 2427, n. 22, cod. civ.).

Vengono inoltre elencati una serie di indicatori da valutare (singolarmente o congiuntamente) per classificare un contratto di locazione come locazione finanziaria:

- il contratto prevede il trasferimento della proprietà del bene al locatario al termine del contratto di locazione finanziaria;
- il locatario ha l'opzione di acquisto del bene ad un prezzo che ci si attende sia sufficientemente inferiore al *fair value* alla data in cui si potrà esercitare l'opzione, cosicché, all'inizio del contratto di locazione finanziaria, è ragionevolmente certo che essa sarà esercitata;
- la durata del contratto di locazione finanziaria copre la maggior parte della vita utile del bene anche se la proprietà non viene trasferita;
- all'inizio del contratto il valore attuale dei pagamenti minimi dovuti per la locazione finanziaria equivale almeno al *fair value* del bene locato;
- i beni locati sono di natura così particolare che solo il locatario può utilizzarli senza dover apportare loro importanti modifiche.

Mentre il leasing operativo può essere rappresentato in bilancio esclusivamente con il metodo patrimoniale come una normale operazione di locazione, la contabilizzazione del leasing finanziario da parte delle imprese utilizzatrici può seguire due diverse metodologie:

- il metodo patrimoniale, secondo cui l'utilizzatore rileva il bene in bilancio solo all'atto dell'eventuale riscatto, mentre in vigenza del contratto iscrive a conto economico i "canoni" maturati. I beni oggetto del contratto restano pertanto iscritti tra le immobilizzazioni nel bilancio del locatore;
- il metodo finanziario, in base al quale l'utilizzatore tratta il bene come se fosse di sua proprietà iscrivendolo tra le immobilizzazioni e fra le passività iscrive il debito per il finanziamento.

Il **metodo finanziario** è il metodo che viene applicato obbligatoriamente dalle società che applicano i principi contabili internazionali, in particolare lo IAS 17.

Per le imprese che adottano i principi contabili nazionali, nonostante il D.Lgs. 139/2015 abbia rafforzato il principio di prevalenza della sostanza sulla forma introducendo il n. 1-*bis* al comma 1 dell'articolo 2423-*bis* cod. civ. (“la rilevazione e la presentazione delle voci deve essere fatta tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto”), il codice civile e gli OIC impongono ancora nella pratica di procedere alla rilevazione del leasing secondo il metodo patrimoniale.



Peraltro, il rispetto del principio della prevalenza della sostanza sulla forma può ritenersi rispettato dall'articolo 2727, comma 1, n. 22, il quale prevede che “La nota integrativa” – quale parte integrante del bilancio – “deve indicare ... le operazioni di locazione finanziaria che comportano il trasferimento al locatario della parte prevalente di rischi e benefici inerenti ai beni che ne costituiscono oggetto, sulla base di apposito prospetto dal quale risulti il valore attuale delle rate di canone non scadute quale determinato utilizzando i tassi di interesse pari all'onere finanziario effettivo inerenti i singoli contratti, l'onere finanziario effettivo attribuibile ad essi e riferibile all'esercizio, l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni, con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati inerenti all'esercizio”.

Il metodo finanziario, che fa prevalere la sostanza dell'operazione (di finanziamento) sulla forma giuridica (locazione), prevede di contabilizzare il bene detenuto in base al contratto di leasing tra le disponibilità patrimoniali, anche se formalmente non di proprietà.

Viene pertanto capitalizzato il costo tra le immobilizzazioni materiali e poi si procederà all'ammortamento dello stesso.

Il **metodo patrimoniale** prevede di contabilizzare il contratto di leasing finanziario in base alla sua forma giuridica (semplice locazione), alla luce del fatto che il locatario non dispone di alcun diritto reale sul bene oggetto del contratto e quindi il costo del bene acquisito in leasing non può venir iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale. Il metodo patrimoniale prevede l'iscrizione nel conto economico dei canoni passivi di leasing tra i costi per il godimento di beni di terzi durante l'intera durata del contratto, al termine del quale, in caso di esercizio del diritto di riscatto, il bene viene iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale al valore pari al prezzo pagato per il riscatto, e poi sistematicamente ammortizzato, come bene usato, in base alla vita utile residua.

Il prezzo di riscatto è il valore a cui il bene dovrà quindi essere iscritto nel registro dei beni ammortizzabili. L'abolizione dei conti d'ordine ad opera del D.Lgs. 139/2015 non richiede invece più la rilevazione dell'entrata del bene nelle disponibilità aziendali nell'ambito del sistema degli impegni. L'informativa andrà in ogni caso fornita nell'ambito della nota integrativa. Nell'ipotesi in cui il contratto stabilisca il pagamento di un maxicanone iniziale, la parte di questo di competenza dell'esercizio, va rilevata tra i costi della produzione alla voce B8 “per godimento di beni terzi” del conto economico, mentre la parte di costo non di competenza dell'esercizio è rinviata agli esercizi successivi mediante l'iscrizione di un risconto attivo. Se il bene locato viene riscattato in anticipo, l'ammontare del risconto attivo relativo al maxicanone è capitalizzato nel valore del cespite, aggiungendosi al costo sostenuto per riscattare il bene.



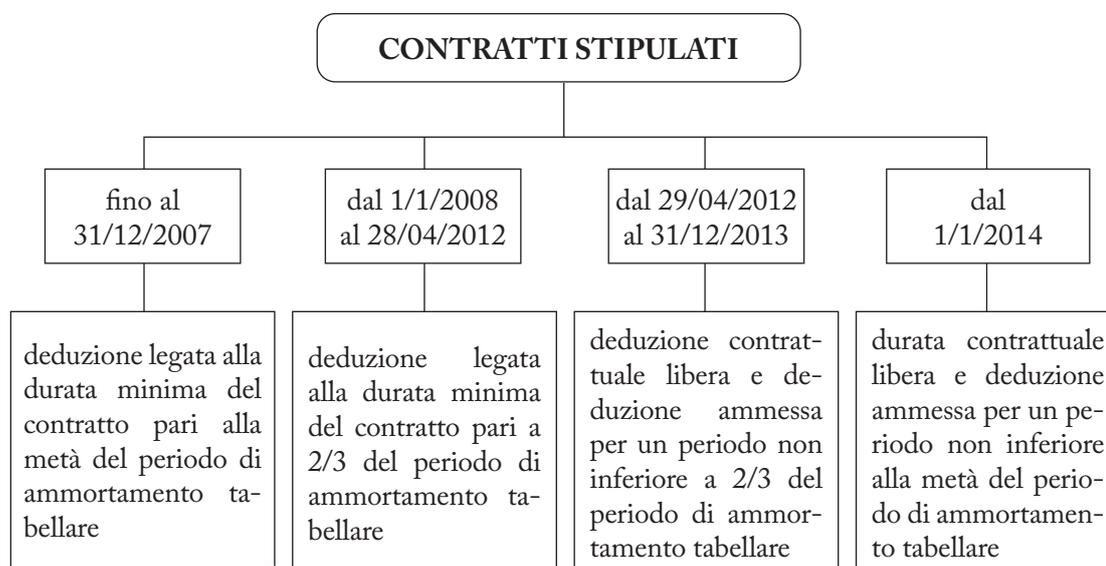
#### **Trattamento fiscale del leasing finanziario**

La deducibilità dei canoni di leasing, disciplinata dall'articolo 102, comma 7, Tuir, ha subito diverse modifiche nel corso degli anni.

Si riportano di seguito in forma schematica i criteri di deducibilità, suddivisi per tipologia di bene (mobile, immobile, autoveicolo) e per periodo di stipula del contratto.



### Deducibilità leasing beni mobili per imprese



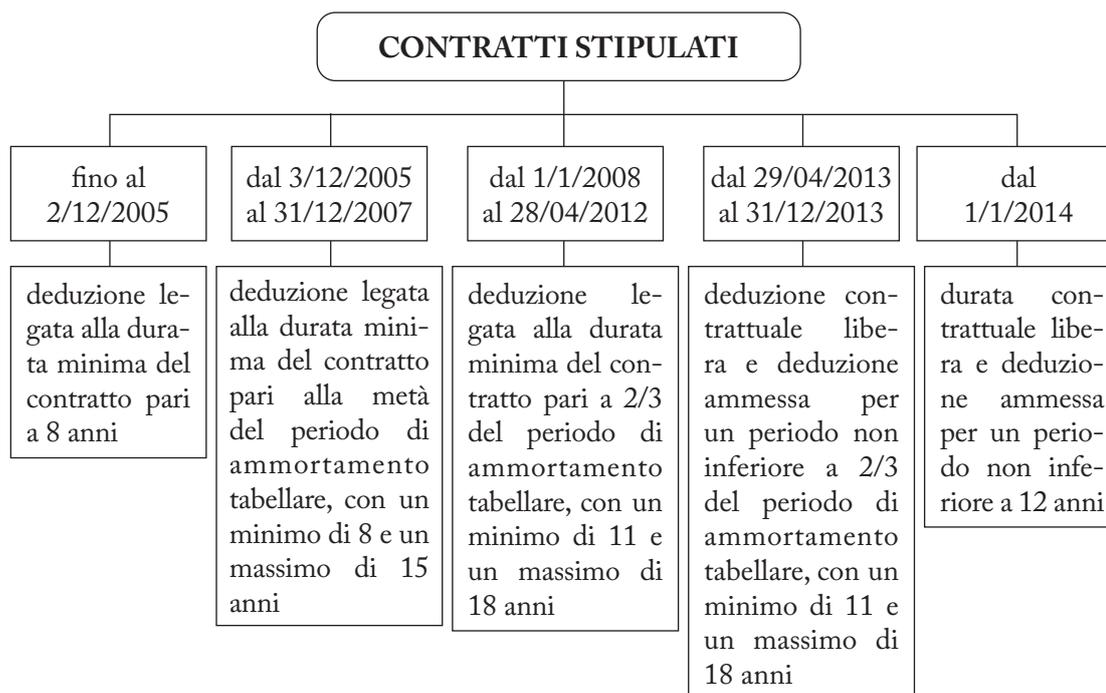
- **Beni immobili**

Per quanto riguarda i beni immobili, con riferimento al reddito di impresa, **la Legge di Stabilità 2014 porta a 12 anni il termine per la deduzione fiscale dei canoni di leasing.**

Resta ferma la necessità di rendere indeducibile, ai sensi dell'articolo 36, comma 7-bis, del D.L. 223/2006, la quota capitale del canone relativa al terreno sottostante, attraverso il procedimento di scorporo del valore dell'area.



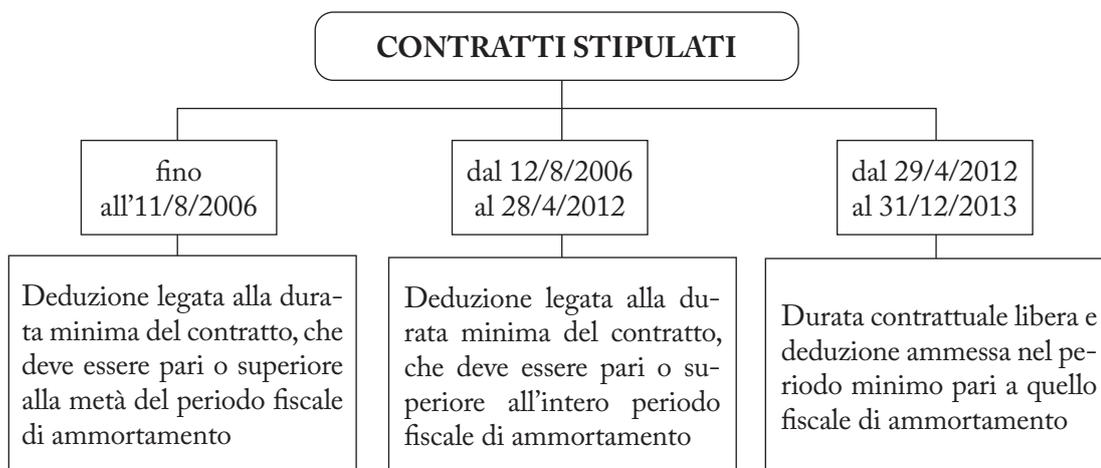
### Deducibilità leasing beni immobili per imprese



Bisogna tener ulteriormente conto che la quota capitale dei canoni concernenti leasing di fabbricati strumentali riferibile all'area su cui l'edificio insiste è indeducibile. Tale quota indeducibile è pari al 20% e, per i fabbricati industriali, al 30% della quota capitale complessiva di competenza del periodo d'imposta. Sul punto, l'Agenzia con la Circolare n. 17/E/2013 ha precisato che la quota capitale di competenza del periodo d'imposta deve essere determinata in base alla durata fiscale del leasing per i leasing stipulati a decorrere dal 29 aprile 2012.



**Deducibilità dei canoni di leasing relativi ad autoveicoli a deducibilità limitata (articolo 164, comma 1, lettera b Tuir)**



Per i beni materiali acquistati in leasing dal 15.10.2015 al 31.12.2016 (termine prorogato a 31.12.2017 ma non per gli autoveicoli non strumentali) è prevista una maggiorazione del 40% della deduzione fiscale degli ammortamenti ovvero dei canoni di leasing finanziario.

Per quanto riguarda la quota implicita degli interessi passivi sui canoni di leasing, essa è soggetta alle regole di deducibilità di cui all'articolo 96 Tuir, in base al quale gli interessi passivi e oneri assimilati sostenuti in un determinato periodo di imposta (non capitalizzati) sono deducibili fino a concorrenza degli interessi attivi e proventi assimilati e, per l'eventuale parte eccedente, nel limite del 30% del ROL della gestione caratteristica. Il ROL è determinato dalla differenza tra il valore della produzione (voce A.) e i costi della produzione (voce B.), con l'esclusione degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali ed immateriali (voci B.10.a e B.10.b) e dei canoni di leasing relativi a beni strumentali.

Per quanto riguarda la determinazione dell'ammontare degli interessi passivi impliciti, la Circolare 17/E/2013 ha chiarito che possa avvenire sulla base del criterio forfetario previsto per l'Irap, ovvero ripartendo gli interessi impliciti desunti dal contratto per la relativa durata.

Ai fini delle imposte è tuttavia necessario tener conto, per i contratti stipulati a decorrere dal 29.4.2012, non della durata contrattuale ma di quella minima stabilita per la deducibilità fiscale.

$$\text{interessi passivi impliciti} = \text{canoni di competenza} - \left[ \frac{\text{costo sostenuto dal concedente (al netto del prezzo di riscatto)}}{\text{n. giorni durata fiscale del contratto}} \times \text{n. giorni periodo di imposta} \right]$$

Nel caso di canoni con Iva indetraibile, sia il loro importo che il costo del bene deve essere considerato al netto dell'Iva.

### Operazioni di compravendita e retrolocazione finanziaria (lease-back)

Un'operazione di vendita e retrolocazione finanziaria comporta la vendita di un bene e successiva locazione finanziaria dello stesso bene dal compratore al venditore.

L'ultimo comma dell'articolo 2425-bis cod. civ. prevede che *“Le plusvalenze derivanti da operazioni di compravendita con locazione finanziaria al venditore sono ripartite in funzione della durata del contratto di locazione”*.

Pertanto, l'eventuale plusvalenza (differenza positiva tra il prezzo di vendita del bene ed il suo valore netto contabile alla data della vendita) che si dovesse determinare è rilevata in conto economico lungo la durata del contratto di locazione. Ciò comporta, l'iscrizione della plusvalenza tra i riscotti passivi e la sua imputazione graduale tra i proventi del conto economico, in base alla durata del contratto di locazione finanziaria.

L'eventuale minusvalenza (differenza negativa tra il prezzo di vendita del bene ed il suo valore netto contabile alla data della vendita) che si dovesse determinare è rilevata per intero nel conto economico all'atto della compravendita.

Se la compravendita e la locazione finanziaria sono effettuati a condizione non di mercato, e più precisamente se la minusvalenza è correlata al pagamento di canoni inferiori a quelli di mercato, essa va differita, imputandola nei conti economici in proporzione ai canoni stessi, lungo la durata del contratto.

Dal punto di vista fiscale, la plusvalenza può essere assoggettata a tassazione, ai sensi dell'articolo 86 Tuir, alternativamente:

- interamente nell'esercizio di competenza;
- in quote costanti nell'esercizio di competenza e nei successivi ma non oltre il quarto; a condizione che i beni siano posseduti per un periodo non inferiore a tre anni.

Di conseguenza, rispetto all'imputazione civilistica che deve essere fatta lungo la durata del contratto di leasing, si può creare un disallineamento e quindi una differenza temporanea tra risultato civilistico e reddito imponibile, da gestire con la fiscalità differita. L'eventuale minusvalenza è invece deducibile ai sensi dell'articolo 101 Tuir nell'esercizio di realizzo.

### Cessione del contratto di leasing e relativo subentro

Il contratto di leasing può formare oggetto di cessione prima di giungere a scadenza.

Tale operazione realizza una successione dell'acquirente nella posizione giuridica, attiva e passiva, del cedente, per effetto della quale il primo subentra nei diritti e negli obblighi previsti in capo alla controparte. Il cessionario pertanto, dietro pagamento del corrispettivo pattuito, acquisisce il diritto ad utilizzare il bene oggetto del contratto ed eventualmente di divenirne proprietario qualora decidesse di esercitare il riscatto; allo stesso tempo, si assume l'obbligo di corrispondere i canoni ed il prezzo di riscatto. Dal punto di vista civilistico il corrispettivo della cessione costituisce per il cedente una sopravvenienza attiva.

Per quanto riguarda il cessionario, il subentro in un contratto di leasing finanziario non è disciplinato da alcun principio contabile. Dell'operazione si è occupata la norma di comportamento 141 dell'Associazione

ne Dottori Commercialisti di Milano, la quale ha chiarito che il corrispettivo di acquisto del contratto di leasing va suddiviso in due quote, una riferita al godimento del bene e l'altra relativa all'opzione di acquisto.

La quota godimento del bene deve essere considerata un costo pluriennale, da ripartire per la residua durata del contratto.

La quota del corrispettivo che si riferisce all'opzione di acquisto è da considerarsi invece quale acconto sul prezzo di futuro riscatto del bene da contabilizzare nell'attivo di stato patrimoniale come acconto su immobilizzazioni materiali (voce B.II.5). Questa parte, a cui andrà sommato il prezzo da corrispondere in occasione del riscatto, verrà poi iscritta tra le immobilizzazioni materiali e genererà ammortamenti fiscalmente deducibili a partire dal periodo d'imposta in cui il riscatto sarà esercitato.

Se il riscatto non dovesse essere esercitato, il costo sopportato per l'acquisto del contratto sarà interamente spendibile nel periodo d'imposta in cui vi è certezza circa la sopravvenuta insussistenza dell'ammontare già contabilizzato nell'attivo.

La norma di comportamento poi chiarisce anche quale sia l'impatto che tali componenti avranno sul conto economico dell'acquirente: il prezzo infatti andrà a bilanciare e rettificare l'imputazione dei futuri canoni di leasing, in modo da determinare il medesimo effetto finale che si sarebbe avuto nel caso di stipula, alla medesima data del subentro, di un nuovo contratto di leasing.

Le maggiori problematiche con riferimento alla cessione del contratto di leasing si rilevano a livello fiscale in quanto l'articolo 88, comma 5, Tuir stabilisce che per il cedente costituisce sopravvenienza attiva il valore normale del bene.

La Circolare 108/E/1996 ha chiarito che per la corretta determinazione della componente reddituale da assoggettare a tassazione si debba assumere il valore normale del bene al netto del prezzo di riscatto e dei canoni residui attualizzati alla data del trasferimento.

Dal punto di vista fiscale pertanto la sopravvenienza da tassare esiste a prescindere dall'esistenza o meno di un corrispettivo di cessione pattuito tra le parti.

Pertanto, se il prezzo della cessione concordato è inferiore al valore normale, in sede di determinazione del reddito d'impresa si deve operare una variazione in aumento per la differenza. Al contrario, qualora il corrispettivo fosse superiore al predetto valore normale netto, non si apporta al reddito alcuna rettifica in diminuzione.

Per quanto riguarda il cessionario, in assenza di disposizione specifiche del Tuir, con la Risoluzione n. 212/E/2007, nel confermare la necessità che il corrispettivo del trasferimento dev'essere scisso in due parti, corrispondenti alle due diverse finalità economiche sottese all'operazione di acquisto del contratto di leasing, ha precisato che la quantificazione delle due componenti non può essere lasciata all'arbitrio delle parti.

In particolare:

- la parte relativa al subentro nel diritto di acquisto del bene, che costituisce un costo sospeso, è determinata in misura pari alla sopravvenienza attiva imponibile per il cedente calcolata ai sensi dell'articolo 88, comma 5, Tuir. Questa parte, a cui andrà sommato il prezzo da corrispondere in occasione del riscatto, verrà poi iscritta tra le immobilizzazioni materiali e genererà ammortamenti fiscalmente deducibili a partire dal periodo d'imposta in cui il riscatto sarà esercitato;
- la parte riferita all'acquisizione del diritto di godimento del bene oggetto del contratto, che rappresenta un onere pluriennale e dev'essere ripartita in relazione alla durata residua del leasing, è determinata dall'eventuale surplus del prezzo di cessione rispetto alla sopravvenienza attiva come sopra determinata. Tale costo è deducibile ai sensi dell'articolo 108 Tuir.



### CANONI DI LEASING

Sulla base delle indicazioni fornite nella **circolare n. 8/E/2009** il **costo dei canoni di leasing è deducibile** per la parte riferita alla quota capitale del canone di locazione mentre la **quota interessi risulta indeducibile**.

Per la determinazione degli interessi passivi impliciti, in applicazione dell'articolo 1 del **D.M. 24 aprile 1998** la formula da utilizzare è la seguente:

$$\text{INTERESSI PASSIVI} = \text{CANONI DI COMPETENZA} - \left( \frac{\text{costo sostenuto dal concedente} * \text{n. giorni del periodo}}{\text{n. giorni di contratto}} \right)$$

- Il costo sostenuto dall'impresa concedente deve essere assunto al netto del prezzo di riscatto;
- in caso di canoni con Iva indetraibile per l'utilizzatore, l'importo dei canoni del periodo e il costo del bene devono essere assunti al netto dell'Iva.

Nel caso di beni a **deducibilità limitata** (ad esempio le autovetture) la quota di interessi passivi individuabile a fini Irap è solo quella proporzionalmente riferibile ai canoni deducibili secondo la seguente formula:

$$\frac{18.075,99}{\text{Canoni di competenza + Iva indetraibile}} * 100 * 20\%$$



### LEGGE - Finanziaria 2014 – Rivalutazione beni di impresa e partecipazioni – commi da 140 a 146, L. 147/2013 (c.d. Legge di stabilità 2014)

La norma prevede la rivalutazione dei beni d'impresa, mobili ed immobili, e delle partecipazioni riservata alle società di capitali ed enti commerciali che nella redazione del bilancio non adottano i Principi contabili internazionali.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 2013 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al 31.12.2012 appartenenti alla stessa categoria omogenea.

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta. È possibile provvedere all'affrancamento, anche parziale, di tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva dei redditi e dell'Irap in misura pari al 10%.

Il maggior valore dei beni è riconosciuto ai fini fiscali a partire dal terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione (dal 2016) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva, in tre rate annuali senza interessi.

Da tale periodo d'imposta si potrà tenere conto del valore rivalutato al fine di:

- dedurre maggiori quote di ammortamento;
- determinare il plafond sul quale calcolare la deducibilità delle spese di manutenzione e riparazione (5%).

Si verranno a creare negli esercizi 2013, 2014 e 2015 delle differenze temporanee che dovranno essere gestite mediante variazioni in aumento dei rispettivi ammortamenti.

In caso di cessione, assegnazione ai soci / autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello di rivalutazione, la plus/minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene antecedente alla rivalutazione.

### Rivalutazione beni di impresa e partecipazioni nel BILANCIO 2015 – Legge di Stabilità 2016

La L. 208/2015 (articolo 1, comma da 889 a 896) ha riproposto la rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni possedute da società di capitali ed enti commerciali che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

Si può procedere alla rideterminazione del costo d'acquisto dei beni di impresa, ad esclusione degli immobili merce, e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2014; la rideterminazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea.

La rivalutazione va eseguita nel bilancio 2015 (per i soggetti con esercizio coincidente all'anno solare) e va annotata nell'inventario e nella nota integrativa.

Il saldo attivo di rivalutazione, da imputarsi contabilmente a capitale o ad una riserva in sospensione di imposta, può essere affrancato, in tutto o in parte, con applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Ires, dell'Irap e di eventuali addizionali, nella misura del 10%.

Il maggior valore dei beni derivante dalla rivalutazione è invece riconosciuto ai fini Ires ed Irap a decorrere dal terzo esercizio successivo (2018) a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita (ad eccezione dei beni immobili per i quali il riconoscimento ha effetto dal periodo di imposta in corso alla data del 1° dicembre 2017), a seguito del versamento di un'imposta sostitutiva dell'Ires, dell'Irap e di eventuali addizionali, nella misura del:

- 16% per i beni ammortizzabili;
- 12% per i beni non ammortizzabili.

Le imposte sostitutive, sia per l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione che per il riconoscimento del maggior valore di beni e partecipazioni, vanno versate in un'unica soluzione entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita. Sono comunque compensabili con eventuali crediti disponibili.

Nel caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci, di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita (1° gennaio 2019), si dovrà far riferimento al costo del bene prima della rivalutazione, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze.

### Rivalutazione beni di impresa e partecipazioni nel bilancio 2016



#### LEGGE DI STABILITÀ 2017

L'articolo 1, commi da 554 a 564, della legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016) ripropone per l'ennesima volta la **rivalutazione dei beni d'impresa nel bilancio al 31 dicembre 2016**. Si tratta, come sempre, di operazioni del tutto facoltative, le cui caratteristiche non sono più di tanto differenti rispetto alle precedenti circostanze in cui il Legislatore ha previsto la possibilità di effettuare tali rivalutazioni.

Le società di capitali e gli altri soggetti tenuti alla **redazione del bilancio secondo i principi contabili nazionali** possono rivalutare i **beni ammortizzabili, le partecipazioni ed i terreni iscritti nel bilancio al 31 dicembre 2015** (sono esclusi gli immobili merce) e che risultano anche nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2016 quale data di riferimento per eseguire la rivalutazione.

Come in passato la rivalutazione deve essere effettuata per categorie omogenee di beni, ed il maggior valore iscritto in bilancio si considera riconosciuto ai fini fiscali a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello di riferimento al quale è stata eseguita la rivalutazione (gli effetti fiscali sono dunque differiti al 2019), ad esclusione degli immobili per i quali gli effetti fiscali si considerano riconosciuti a partire dal 2018.

Sull'importo rivalutato deve essere versata **un'imposta sostitutiva pari al 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per i beni non ammortizzabili**, e nel caso in cui i beni siano alienati, assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa prima del quarto periodo successivo a quello in cui la rivalutazione è stata eseguita, la **plusvalenza o la minusvalenza deve essere determinata senza tener conto del maggior valore attribuito in sede di rivalutazione**. Infine, è previsto che il saldo attivo di rivalutazione possa essere affrancato con il pagamento di un'imposta sostitutiva del 10%.



### LEGGE DI BILANCIO 2019

La Finanziaria 2019 (L. 145/2018) ha riproposto la rivalutazione dei beni risultanti dal bilancio dell'esercizio **in corso al 31 dicembre 2017**, da eseguirsi nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso a tale data (ovvero, nel bilancio 2018, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare).

Possono essere rivalutati i beni materiali e immateriali, con esclusione di quelli merce, nonché le partecipazioni in imprese controllate e collegate costituenti immobilizzazioni.

Gli effetti fiscali decorrono dal terzo esercizio successivo (cioè dal 2021 per i soggetti solari) per quanto riguarda ad esempio la deducibilità dei maggiori ammortamenti, il *plafond* delle spese di manutenzione e la valorizzazione dei beni ai fini della disciplina delle società non operative; dall'inizio del quarto esercizio successivo (dal 1° gennaio 2022 per i soggetti solari), con riferimento alle plusvalenze e alle minusvalenze.

Il **saldo attivo di rivalutazione** va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta, salvo affrancamento, anche parziale mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva Ires/Irap pari al 10%.



### Finanziaria 2020 - L. 160/2019, commi da 696 a 703

La Finanziaria 2020 ha riproposto della rivalutazione dei beni d'impresa, materiali ed immateriali (ad esclusione di quelli merce) e delle partecipazioni in imprese controllate e collegate, riservata alle società di capitali ed enti commerciali che non adottano i Principi contabili internazionali.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 2019 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al 31.12.2018 appartenenti alla stessa categoria omogenea; il maggior valore dei beni è riconosciuto ai fini fiscali (redditi e Irap) a partire dal terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione (2022) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva determinata nelle seguenti misure:

- 12% per i beni ammortizzabili;
- 10% per i beni non ammortizzabili.

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta, salvo affrancamento, anche parziale, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva Ires / Irap pari al 10%.

## QUADRO IQ – PERSONE FISICHE

Sezione II – Imprese individuali e base imponibile Irap determinata con il metodo contabile

Nel **rigo IQ11**, la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola per la quale è prevista l'esclusione dall'imposizione ai fini Irap ai sensi dell'articolo 1, comma 70, della L. 208/2015.

<b>IQ11</b> Quota del valore della produzione relativa all'attività agricola	,00
--	-----

Dal **rigo IQ12** emerge il **valore della produzione**, pari alla seguente somma algebrica:

$$IQ4, \text{ col. 2} - IQ10, \text{ col. 4} - IQ11$$

<b>IQ12</b> Valore della produzione (IQ4, col. 2 – IQ10, col. 4 – IQ11)	,00
---	-----

## SEZIONE II – IMPRESE INDIVIDUALI E BASE IMPONIBILE IRAP DETERMINATA CON IL METODO CONTABILE

Sez. II Imprese art. 5 D.Lgs. n. 446 del 1997	<b>IQ13</b> Ricavi delle vendite e delle prestazioni									,00	
	<b>IQ14</b> Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti									,00	
	<b>IQ15</b> Variazioni dei lavori in corso su ordinazione									,00	
	<b>IQ16</b> Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni									,00	
	<b>IQ17</b> Altri ricavi e proventi									,00	
	<b>IQ18</b> Totale componenti positivi									,00	
	<b>IQ19</b> Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci									,00	
	<b>IQ20</b> Costi per servizi									,00	
	<b>IQ21</b> Costi per il godimento di beni di terzi									,00	
	<b>IQ22</b> Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali									,00	
	<b>IQ23</b> Ammortamento delle immobilizzazioni materiali									,00	
	<b>IQ24</b> Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci									,00	
	<b>IQ25</b> Oneri diversi di gestione									,00	
	<b>IQ26</b> Totale componenti negativi									,00	
	Variazioni in aumento	<b>IQ27</b> Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446									,00
		<b>IQ28</b> Quota degli interessi nei canoni di leasing									,00
		<b>IQ29</b> Perdite su crediti									,00
		<b>IQ30</b> Imposta municipale propria									,00
		<b>IQ32</b> Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento									,00
<b>IQ33</b> Altre variazioni in aumento		1	2		3	4		5	6		19
				,00			,00			,00	
	7	8		9	10		11	12			
			,00			,00			,00		
	13	14		15	16		17	18		,00	
			,00			,00			,00		
<b>IQ34</b> Totale variazioni in aumento									,00		
Variazioni in diminuzione	<b>IQ35</b> Utilizzo fondi rischi e oneri deducibili									,00	
	<b>IQ37</b> Altre variazioni in diminuzione	1	2		3	4		5	6		25
				,00			,00			,00	
		7	8		9	10		11	12		
				,00			,00			,00	
		13	14		15	16		17	18		,00
				,00			,00			,00	
	19	20		21	22		23	24		,00	
			,00			,00			,00		
<b>IQ38</b> Totale variazioni in diminuzione									,00		
<b>IQ39</b> Valore della produzione (IQ18 – IQ26 + IQ34 – IQ38)									,00		

La **sezione II** deve essere compilata **dalle persone fisiche esercenti attività commerciali** ai sensi dell'articolo 55 del Tuir, in regime di **contabilità ordinaria**, che abbiano optato, ai sensi dell'articolo 5-bis, comma 2, del D.Lgs. 446/1997, per la determinazione del valore della produzione secondo le regole dettate per le società di capitali e gli enti commerciali.



L'articolo 16 del D.Lgs. 175/2014 ha modificato la **modalità** di esercizio di alcuni regimi opzionali, tra cui quello dell'opzione dell'Irap. In particolare, **“a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014”** non è più necessaria la **manifestazione preventiva** dell'opzione; la stessa dovrà essere **comunicata direttamente in sede di dichiarazione dei redditi / Irap** presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale l'opzione è esercitata.

Quindi per i contribuenti, società di persone ed imprese individuali in regime di contabilità ordinaria, che intendono optare per la determinazione del valore della produzione con il metodo da bilancio per il **periodo d'imposta 2020** lo potranno fare direttamente in dichiarazione, compilando il **rigo IS35** del quadro IS della dichiarazione Irap 2020.

Sez. VII Opzioni		Opzione	Revoca
IS33	Imprese del settore agricolo (art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 446)		
IS34	Amministrazioni ed enti pubblici (art. 10-bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)		
IS35	Società di persone e imprese individuali (art. 5 bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)		

L'opzione vale per tre periodi ed è irrevocabile e vincola alla tenuta del regime di contabilità ordinaria, al termine dei tre anni si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, sempreché non si eserciti la revoca dell'opzione precedentemente comunicata. In tale caso, il valore della produzione netta va determinato secondo le regole del comma 1 dell'articolo 5-*bis* per almeno un triennio, al termine del quale la revoca si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, salvo opzione per la determinazione del valore della produzione netta secondo quanto stabilito dall'articolo 5.

I soggetti che non possono comunicare l'opzione con la dichiarazione Irap in quanto non tenuti alla sua presentazione per il periodo d'imposta precedente a quello a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (ad esempio, primo periodo d'imposta di esercizio dell'attività), la comunicano utilizzando l'apposito modello disponibile, con il relativo software, nel sito **www.agenziaentrate.gov.it**.

La **revoca** deve essere comunicata con la dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende revocare l'opzione.

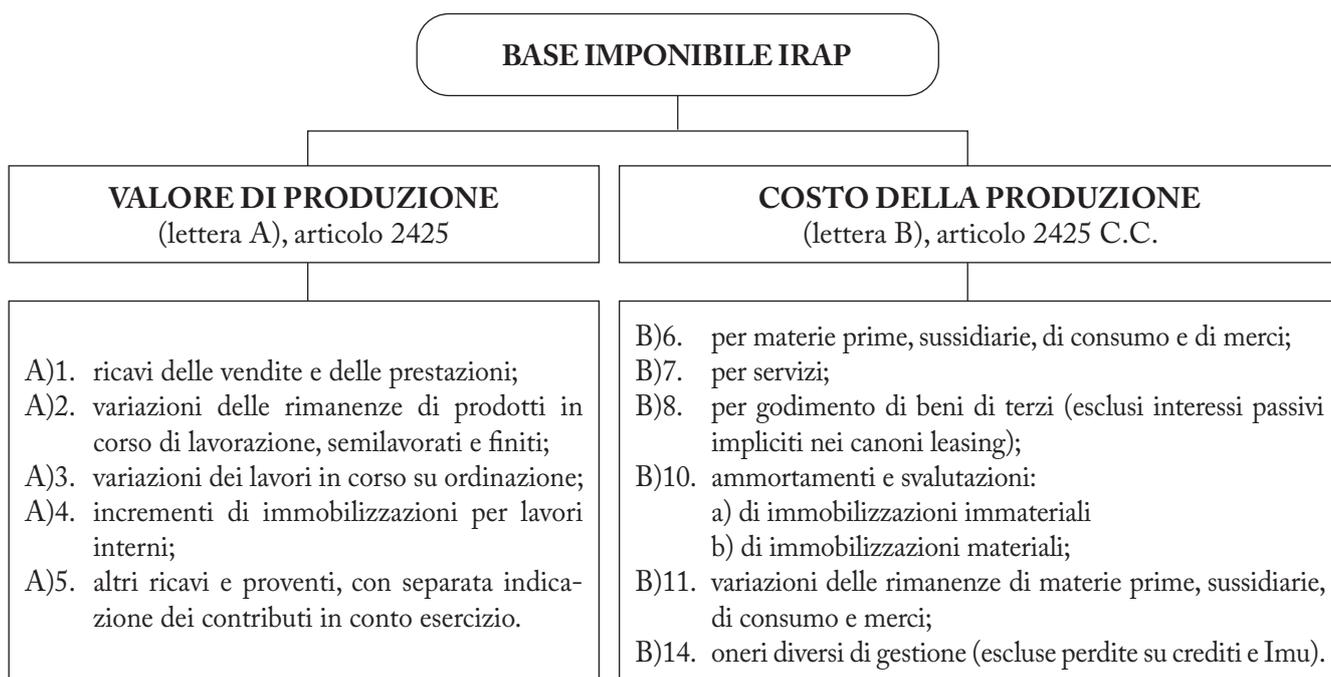
La **differente struttura di determinazione del tributo**, rispetto a quella ordinaria dettata dall'articolo 5-*bis*, è stata fatta discendere **dalla necessità di semplificazione** delle modalità di determinazione della base imponibile, con l'intento di separarne le regole rispetto alla determinazione dell'imponibile ai fini delle imposte sui redditi.

Il tutto deve essere inquadrato nell'ambito del graduale processo di trasformazione dell'imposta da tributo erariale a tributo regionale e delle province autonome.

Ai sensi **dell'articolo 5 del D.Lgs. 446**, la base imponibile è costituita dalla differenza **tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13), nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti dai trasferimenti di azienda o rami d'azienda, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio.**



Indipendentemente dall'effettiva collocazione nel conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati.



Sono comunque irrilevanti anche se classificati nelle voci A e B i componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o rami aziendali e gli accantonamenti per rischi ed oneri. I successivi commi, invece, forniscono le regole applicative, così come schematizzato nella tabella che segue.

LA STRUTTURA DELL'ARTICOLO 5 DEL DECRETO IRAP		
COMMA	RUBRICA	CONTENUTO IN SINTESI
<b>Comma 3</b>	<b>Indeducibilità</b>	Elencazione dei componenti negativi non ammessi in deduzione a prescindere dalla loro collocazione a conto economico.
	<b>Interessi impliciti su leasing</b>	Rimane indeducibile la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, ma muta il criterio di quantificazione, ora legato al piano finanziario del contratto (vedi oltre le semplificazioni adottate).
	<b>Concorrenza al reddito di particolari poste</b>	I contributi erogati in base a norma di legge, fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili, nonché le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione di immobili patrimonio, concorrono in ogni caso alla formazione del valore della produzione.
	<b>Deduzione di elementi non imputati al conto economico</b>	Sono comunque ammesse in deduzione quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico.
<b>Comma 4</b>	<b>Correlazione</b>	I componenti positivi e negativi classificabili in voci del conto economico diverse da quelle indicate al comma 1 concorrono alla formazione della base imponibile se correlati a componenti rilevanti della base imponibile di periodi d'imposta precedenti o successivi.
<b>Comma 5</b>	<b>Salvaguardia</b>	Indipendentemente dalla effettiva collocazione nel conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati dall'impresa.

Schematicamente, il richiamo sintetico alle voci rilevanti può essere così rappresentato:

Componenti positivi rilevanti	
A.1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni
A.2	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
A.3	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione
A.4	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
A.5	Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio
Componenti negativi rilevanti	
B.6	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci
B.7	Costi per servizi
B.8	Costi per godimento di beni di terzi
B.10.a	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali
B.10.b	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali
B.11	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci
B.14	Oneri diversi di gestione

In relazione ai componenti che vengono trattati in modo particolare, in termini di deducibilità o imponibilità ai fini Irap, è possibile proporre i seguenti schemi:

VOCE	DESCRIZIONE	TRATTAMENTO IRAP
<b>SONO INDEDUCIBILI: spese per il personale dipendente e assimilato</b> classificate in voci diverse dalla citata voce di cui alla <b>lettera B), numero 9)</b>	Si intende escludere la deduzione di detti componenti indipendentemente dalla classificazione economica, specialmente quando effettuata nella voce B14)	Sono comprese in voci rilevanti del conto economico È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap
<b>SONO INDEDUCIBILI: i costi, i compensi e gli utili</b> indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del D.Lgs. 446/1997	<ul style="list-style-type: none"> <li>• i <b>costi per lavoro autonomo occasionale</b>, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere (articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir);</li> <li>• i <b>costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente</b> di cui all'articolo 50 del Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale;</li> <li>• gli <b>utili spettanti agli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro</b> (articolo 53, comma 2, lettera c), Tuir).</li> </ul>	Sono compresi nella voce B7 del conto economico È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap

**QUADRO IQ – PERSONE FISICHE**

Sezione II – Imprese individuali e base imponibile Irap determinata con il metodo contabile

VOCE	DESCRIZIONE	TRATTAMENTO IRAP
SONO INDEDUCIBILI:	<b>la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria</b> , desunta dal contratto	Gli interessi sono ricompresi nella voce B8 del conto economico. È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap
SONO INDEDUCIBILI:	<b>le perdite su crediti</b>	Sono ricomprese nella voce B14 del conto economico. È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap
È INDEDUCIBILE:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>l'imposta municipale propria (IMU);</b></li> <li>• <b>l'imposta municipale immobiliare della provincia autonoma di Bolzano (IMI);</b></li> <li>• <b>l'imposta municipale semplice della provincia autonoma di Trento (IMIS).</b></li> </ul>	È ricompresa nella voce B14 del conto economico. È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap

VOCE	DESCRIZIONE		TRATTAMENTO IRAP
<b>contributi erogati in base a norma di legge</b>	<b>Non correlati a costi indeducibili</b> e senza norma specifica che ne preveda la non tassabilità ai fini Irap	<b>sono tassati ai fini Irap</b> (esempio: bonus nuove assunzioni con deduzione degli incrementi dalla base imponibile – circolare n. 26/E/2006)	Sono già compresi nella voce A5 del conto economico
	<b>Correlati a costi indeducibili</b>	<b>Non debbono essere tassati ai fini Irap</b> per evitare doppia imposizione (esempio: contributi su costo del lavoro senza deduzioni)	Sono già compresi nella voce A5 del conto economico È necessario operare una variazione in diminuzione
	<b>Con norma che ne prevede espressamente la non tassabilità</b>	<b>Non debbono essere tassati ai fini Irap</b> per perseguire particolari finalità menzionate nella norma istitutiva (esempio: crediti di imposta per incremento base occupazionale)	Sono già compresi nella voce A5 del conto economico È necessario operare una variazione in diminuzione

VOCE	DESCRIZIONE	TRATTAMENTO IRAP
le <b>plusvalenze e le minusvalenze</b> derivanti dalla cessione di <b>immobili che non costituiscono beni strumentali</b> per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa	<b>Sono sempre rilevanti ai fini Irap</b> le plusvalenze e minusvalenze connesse <b>alla cessione degli immobili non strumentali</b>	Il valore da assumere ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze è rappresentato dal valore fiscale del bene
<b>quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento</b> in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico.	L'ipotesi rappresenta una deroga di favore per il contribuente al meccanismo della determinazione della base imponibile secondo le risultanze del bilancio.	Se non risultano dal conto economico è necessario operare una variazione in diminuzione.

## SEZIONE II – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Per la compilazione dei righi **della sezione II**, occorre indicare i valori contabili dei componenti positivi e negativi rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile Irap; nel caso in cui il conto economico non risulti redatto secondo lo schema previsto dall'articolo 2425 del codice civile, occorre procedere alla riclassificazione dei componenti secondo il suddetto schema.

<b>IQ13</b> Ricavi delle vendite e delle prestazioni		,00
<b>Rigo IQ13</b>	Indicare i ricavi delle vendite di beni e delle prestazioni di servizi oggetto dell'attività esercitata. <b>Secondo i principi OIC la voce A1:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• comprende i <b>ricavi derivanti dalla vendita dei prodotti e delle merci</b> o di <b>prestazione dei servizi</b> relativi alla gestione caratteristica dell'impresa;</li> <li>• vanno indicati <b>per competenza e al netto di resi, sconti, abbuoni e premi</b>, nonché delle imposte connesse con la vendita. Gli sconti sono quelli di natura commerciale (sconti incondizionati e sconti quantità), non gli sconti di natura finanziaria (es.: sconto di cassa per pagamento contanti) che costituiscono oneri finanziari da rilevare alla voce C17;</li> <li>• le <b>rettifiche di ricavi riferite a ricavi di competenza dell'esercizio</b> e a ricavi di precedenti esercizi che non derivano da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili.</li> </ul>	
<b>IQ14</b> Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti		,00
<b>Rigo IQ14</b>	Indicare l'importo complessivo delle <b>variazioni dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti</b> ; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno.	

<b>IQ15</b> Variazioni dei lavori in corso su ordinazione <span style="float: right;">,00</span>	
<b>Rigo IQ15</b>	Indicare l'importo <b>delle variazioni dei lavori in corso su ordinazione</b> ; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>IQ16</b> Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni <span style="float: right;">,00</span>	
<b>Rigo IQ16</b>	<p>Indicare gli <b>incrementi delle immobilizzazioni per lavori interni</b>. Secondo l'OIC 12:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• comprende tutti i costi capitalizzati, che danno luogo ad iscrizioni all'Attivo dello Stato Patrimoniale nelle voci delle classi BI - Immobilizzazioni immateriali e BII - Immobilizzazioni materiali, purché si tratti di costi interni (es. costi di personale, ammortamenti), oppure anche di costi esterni (es.: acquisti di materie e materiali vari) sostenuti per la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni indicate (es.: un impianto costruito all'interno dell'impresa, con personale della medesima). Pertanto, gli importi imputati alla voce A4 devono essere stati già rilevati in una o più voci dell'aggregato B - Costi della produzione;</li> <li>• gli eventuali oneri finanziari capitalizzati devono essere compresi nell'importo di questa voce e non portati a rettifica dell'importo della voce C17.</li> </ul>
<div style="display: flex; align-items: flex-start;">  <div> <p><b>Circolare n. 26/2012:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'importo degli interessi passivi iscritti nella voce C17 e del costo del personale iscritto nella voce B9 del conto economico, sono oneri esclusi dalla determinazione della base imponibile Irap;</li> <li>• i corrispondenti proventi iscritti nella voce A4 del conto economico, relativi alla capitalizzazione della voce di costo relativa agli interessi passivi e al costo del personale, concorrono alla determinazione della base imponibile Irap.</li> </ul> <p>Ciò significa che negli esercizi successivi le quote di ammortamento, calcolate sul valore delle immobilizzazioni che tiene conto di interessi e costi del personale capitalizzati, saranno da considerarsi interamente deducibili ai fini Irap.</p> </div> </div>	
<p>Se gli oneri finanziari/costi del personale sono capitalizzati senza transitare a conto economico, il contribuente deve apportare una variazione in aumento di pari importo, in modo da ripristinare la medesima situazione sopra commentata.</p>	
<b>IQ17</b> Altri ricavi e proventi <span style="float: right;">,00</span>	
<b>Rigo IQ17</b>	<p>In tale voce vanno classificati tutti i <b>componenti positivi di reddito non finanziari, riguardanti l'attività accessoria</b>. In base a quanto stabilito dall'OIC 12, di seguito vengono elencate, a titolo esemplificativo, i principali componenti contenuti nella voce A.5.</p> <p>a) <b>Proventi derivanti dalle attività accessorie</b> (ad esempio immobiliare ed agricola nel caso di un'impresa industriale) al netto anche delle relative rettifiche, e quindi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- fitti attivi di terreni, fabbricati, impianti, macchinari, ecc.;</li> <li>- canoni attivi e royalty da brevetti, marchi, diritti d'autore, ecc.;</li> <li>- ricavi derivanti dalla gestione di aziende agricole;</li> <li>- etc.</li> </ul>

	<p>b) <b>Plusvalenze di natura non finanziaria</b>, quali, ad esempio, quelle derivanti da alienazioni dei cespiti, espropri o nazionalizzazioni di beni, operazioni sociali straordinarie, operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo, acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito.</p> <p>c) <b>Ripristini di valore</b> (nei limiti del costo) a seguito di precedenti svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali nonché dei crediti iscritti nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide (se le precedenti svalutazioni sono state iscritte alla voce B.10).</p> <p>d) <b>Sopravvenienze e insussistenze attive</b>, tra cui gli importi dei fondi per rischi ed oneri rivelatisi eccedenti rispetto agli accantonamenti operati, quando l'accantonamento al fondo sia stato inizialmente contabilizzato nella classe B tra i costi di gestione. L'eliminazione o la riduzione di un fondo eccedente va infatti contabilizzata fra i componenti positivi del reddito nella stessa area (caratteristica, accessoria o finanziaria) in cui era stato rilevato l'originario accantonamento (OIC 31). Con riferimento alle imposte indirette relative ad esercizi precedenti, nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, se l'ammontare accantonato nel fondo imposte oppure già pagato risulta eccedente rispetto all'ammontare dovuto, la differenza è imputata nella voce A.5.</p> <p>e) <b>Ricavi e proventi diversi di natura non finanziaria</b>, come ad esempio: rimborsi spese; penalità addebitate a clienti; proventi derivanti da operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione qualora queste si configurino come prestiti di beni; componenti reddituali positive derivanti da certificati ambientali; ricavi per l'acquisizione a titolo definitivo di caparre; rimborsi assicurativi e liberalità ricevute, in danaro o in natura.</p> <p>f) <b>Contributi in conto esercizio</b>, dovuti sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali, rilevati per competenza e indicati distintamente in apposita sottovoce della voce A.5. Deve trattarsi di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri.</p>
<b>IQ18 Totale componenti positivi</b>	.00
<b>Rigo IQ18</b>	il <b>totale dei componenti positivi</b> indicati nei righi da IQ13 a IQ17.

Il modello, poi, richiede la indicazione delle voci rilevanti ai fini Irap dei costi della produzione come segue:

<b>IQ19</b> Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	.00
<b>Rigo IQ19</b>	<p>Indicare i <b>costi per materie</b> prime, sussidiarie, di consumo e di merci. Secondo i documenti OIC:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• gli <b>importi sono al netto di resi, sconti, abbuoni e premi</b>;</li> <li>• gli sconti finanziari si rilevano alla voce C16, costituendo proventi finanziari;</li> <li>• sono comprensivi <b>dei costi accessori di acquisto</b> (trasporti, assicurazioni, carico e scarico, ecc.) se inclusi dal fornitore nel prezzo di acquisto delle materie e merci. In caso contrario, vanno iscritti alla voce seguente B7;</li> </ul>

- le imposte da detrarre dal costo dei beni sono quelle recuperabili come l'Iva, mentre eventuali imposte di fabbricazione o l'Iva non recuperabile vengono incorporate nel costo dei beni e classificate allo stesso modo;
- vanno imputati a questa voce, così come alle successive voci B7 e B8, non solo i costi di importo certo, risultanti da fatture ricevute dai fornitori, ma anche quelle **di importo stimato** non ancora documentato, per i quali sono stati effettuati degli appositi accertamenti;
- si rilevano in questa voce **anche i costi per acquisti di beni destinati a mense, asili o circoli ricreativi per il personale** (vestiario, generi alimentari, farmaci, oggetti per regali).

IQ20 Costi per servizi

,00

**Rigo IQ20**

Indicare i **costi per servizi**.

La voce può essere così dettagliata:

**Acquisizione di servizi nell'esercizio dell'attività ordinaria dell'impresa**

(L'elenco che segue ha natura esemplificativa e non esaustiva):

- **trasporti** (se non addebitati in fattura dai fornitori di materie e merci);
- **assicurazioni** (se non addebitate come sopra); non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi degli automezzi;
- **energia elettrica, telefono, telex, acqua, gas ed altre utenze**; non assumono rilevanza le limitazioni Ires alla deducibilità dei costi telefonici;
- **viaggio e soggiorno**;
- **riparazioni e manutenzioni** eseguite da imprese esterne; non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi degli automezzi;
- **lavorazioni eseguite da terzi**;
- **consulenze tecniche, legali, fiscali, amministrative e commerciali e revisione contabile**;
- **pubblicità e promozione**;
- **provvigioni e rimborsi spese ad agenti e rappresentanti**;
- **servizi esterni di vigilanza**;
- **servizi esterni di pulizia**;
- **royalties e canoni diversi** da quelli rilevabili nella voce seguente B8 (es.: management fees corrisposte, nell'ambito dei gruppi, alla società controllante);
- **compensi e rimborsi spese ad amministratori**, sindaci e revisori esterni;
- **costi per il personale distaccato** presso l'impresa e dipendente da altre imprese (il corrispondente ricavo, per l'impresa da cui dipende il personale distaccato, è classificabile nella voce A5).

**Costi per prestazioni di servizi riguardanti il personale, ma non rilevabili nella voce B9, come le seguenti:**

- prestazioni di personale esterno e altre prestazioni d'opera per **mense aziendali, colonie, asili, circoli ricreativi**, ecc.;
- **costi per mense gestite da terzi** in base a contratti di appalto o di somministrazione o di altre forme di convenzione al netto dei costi addebitati ai dipendenti;
- **costi di buoni pasto distribuiti ai dipendenti**; non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi di vitto e alloggio dal 2009;

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>costi per corsi di aggiornamento professionale dei dipendenti;</b></li> <li>• <b>costi per vitto e alloggio di dipendenti in trasferta.</b></li> </ul> <p><b>Costi per i servizi eseguiti da banche ed imprese finanziarie, diversi dagli oneri finanziari veri e propri, come:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>noleggio di cassette di sicurezza;</b></li> <li>• <b>servizi di pagamento di utenze;</b></li> <li>• <b>costi per la custodia di titoli;</b></li> <li>• <b>commissioni per fidejussioni</b> (purché non finalizzate all’ottenimento di finanziamenti), spese e commissioni di factoring (ma non quelle aventi natura di oneri finanziari),</li> <li>• <b>spese per valutazioni di immobili per la concessione di mutui;</b></li> <li>• <b>spese di istruttoria di mutui e finanziamenti</b>, in generale tutti i costi diversi da interessi e sconti passivi, commissioni passive su finanziamenti e spese bancarie ad essi accessorie.</li> </ul>
<p><b>IQ21</b> Costi per il godimento di beni di terzi <span style="float: right;">,00</span></p>	
<p><b>Rigo IQ21</b></p>	<p>Indicare il <b>costo per il godimento di beni di terzi</b>.</p> <p>Sono qui compresi i costi per il <b>godimento di beni di terzi, materiali ed immateriali</b>, quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>canoni per affitto di azienda;</b></li> <li>• <b>canoni per la locazione di beni immobili</b> ed oneri accessori (spese condominiali, quota a carico del locatario dell’imposta di registro, ecc.);</li> <li>• <b>canoni e royalties</b> periodici per l’utilizzo di brevetti, marchi, Know-how, software, concessioni, ecc.;</li> <li>• <b>canoni per la locazione finanziaria di immobili</b>, impianti, macchinari, autoveicoli, ecc.;</li> <li>• <b>canoni periodici</b> corrisposti a terzi per l’usufrutto di beni mobili ed immobili, l’enfiteusi e la concessione del diritto di superficie su immobili.</li> </ul>
<p><b>IQ22</b> Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali <span style="float: right;">,00</span></p>	
<p><b>Rigo IQ22</b></p>	<p>Indicare <b>gli ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali</b>.</p> <p>Questa voce comprende tutti gli ammortamenti economico-tecnici delle immobilizzazioni immateriali iscrivibili nella classe BI dell’Attivo dello Stato Patrimoniale.</p>
<p><b>IQ23</b> Ammortamento delle immobilizzazioni materiali <span style="float: right;">,00</span></p>	
<p><b>Rigo IQ23</b></p>	<p>Indicare gli <b>ammortamenti delle immobilizzazioni materiali</b>.</p> <p>Questa voce comprende tutti gli ammortamenti economico-tecnici delle immobilizzazioni materiali iscrivibili nella classe BII dell’Attivo dello Stato Patrimoniale.</p>
<p><b>IQ24</b> Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci <span style="float: right;">,00</span></p>	
<p><b>Rigo IQ24</b></p>	<p>Indicare l’importo complessivo delle <b>variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci</b>; in caso di valore positivo (rimanenze finali superiori a quelle iniziali), l’importo deve essere preceduto dal segno meno.</p>

In questa voce vanno iscritte le differenze fra rimanenze iniziali e rimanenze finali relative ai beni da magazzino indicati alla voce B6. Le differenze in più (rimanenze finali maggiori di quelle iniziali) assumono segno negativo mentre le differenze in meno assumono segno positivo.

La somma algebrica degli importi iscritti nelle voci B6 e B11 determina i “consumi” di materie, semilavorati, merci e materiali impiegati nella produzione realizzata nell’esercizio.

Come per le voci A2 e A3, l’importo di questa voce tiene conto anche delle eventuali svalutazioni delle rimanenze rispetto al costo di acquisto e dei successivi ripristini di valore nei limiti del costo.

**IQ25** Oneri diversi di gestione

,00

**Rigo IQ25**

Indicare gli **oneri diversi di gestione**.

Questa voce di tipo residuale comprende tutti i costi non iscrivibili per natura nelle altre voci dell’aggregato B).

In base a quanto stabilito dall’OIC 12, di seguito vengono elencate, a titolo esemplificativo, i principali componenti contenuti nella **voce B.14**.

a) **Minusvalenze di natura non finanziaria**, quali, ad esempio, quelli derivanti da alienazioni dei cespiti, espropri o nazionalizzazioni di beni, operazioni sociali straordinarie, operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo.

A seguito dell’eliminazione della sezione straordinaria del conto economico, nella voce B.14 vanno ora classificate anche le minusvalenze derivanti dall’alienazione di immobili civili e di altri beni non strumentali all’attività produttiva.

b) **Sopravvenienze e insussistenze passive**, quali le rettifiche in aumento di costi causate dal normale aggiornamento di stime compiute in precedenti esercizi, non iscrivibili per natura nelle altre voci della classe B.

c) **Imposte indirette, tasse e contributi riferite all’esercizio in corso o ad esercizi precedenti** e qualora non costituiscano oneri accessori di acquisto dei beni e servizi. A titolo esemplificativo rientrano in questa voce l’imposta di registro, le imposte ipotecaria e catastale, la tassa concessioni governative, l’imposta di bollo, l’imposta comunale sulla pubblicità, gli altri tributi locali (comunali, provinciali e regionali), le imposte di fabbricazione non comprese nel costo di acquisto di materie, semilavorati e merci, le altre imposte e tasse diverse dalle imposte dirette da iscrivere alla voce 20 “*imposte sul reddito dell’esercizio, correnti, differite e anticipate*”.

Per quanto riguarda l’Iva indetraibile, essa va iscritta in questa voce se non costituisce costo accessorio di acquisto di beni o servizi. In generale, il trattamento contabile dell’Iva su acquisti segue quello del bene o servizio acquistato al quale si riferisce.

Con riferimento alle imposte indirette relative ad esercizi precedenti, nell’esercizio di definizione del contenzioso o dell’accertamento, se l’ammontare accantonato nel fondo imposte oppure già pagato risulta carente rispetto all’ammontare dovuto, la differenza è imputata nella voce B.14.

- d) **Costi ed oneri diversi di natura non finanziaria**, quali i contributi ad associazioni sindacali e di categoria, gli omaggi ed articoli promozionali, gli oneri di utilità sociale, non iscrivibili alla voce B.9, le liberalità, gli abbonamenti a giornali, riviste e pubblicazioni varie, i costi d’acquisto di giornali, riviste e pubblicazioni varie, le spese per deposito e pubblicazione di bilanci, verbali assembleari e per altri adempimenti societari, i costi per la mensa gestita internamente dall’impresa al netto dei costi per il personale impiegato direttamente e degli altri costi “esterni” imputati ad altre voci, le differenze inventariali riconosciute al proprietario dell’azienda condotta in affitto o in usufrutto, gli oneri derivanti da operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione, qualora queste si configurino come prestiti di beni, i componenti negativi reddituali derivanti da certificati ambientali, le perdite di caparre a titolo definitivo, gli oneri per multe, ammende e penali.

**IQ26 Totale componenti negativi** ,00

**Rigo IQ26** Indicare **il totale dei componenti negativi** indicati nei righi da IQ19 a IQ25.

Restano pertanto **esclusi dalla determinazione della base di riferimento Irap** (salvo poi individuare e quantificare le variazioni in aumento e diminuzione), le seguenti voci del conto economico:

**B9) COSTI DEL PERSONALE**

In questa voce vanno iscritti tutti i costi sostenuti nel corso dell’esercizio per il personale dipendente ivi incluso il lavoro interinale, ai sensi del principio della prevalenza della sostanza sulla forma. Invece i corrispettivi per prestazioni di lavoro autonomo in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione vanno iscritti alla voce B7.

Non si iscrivono, in questa voce, quei costi sostenuti a beneficio del personale dipendente i quali, in base alla loro natura, sono classificabili nelle precedenti voci B6, B7 e B8, come si è sopra precisato.

**B9a) Salari e stipendi**

**Vanno rilevati i salari e gli stipendi** (comprensivi di tutti gli elementi fissi e variabili che entrano a comporre la retribuzione per legge e/o per contratto) **comprensivi delle quote maturate e non corrisposte relative a mensilità aggiuntive e ferie maturate e non godute** al lordo delle ritenute per imposte ed oneri sociali a carico del dipendente. Si comprendono in questa voce anche i **compensi per lavoro straordinario, le indennità e tutti gli altri elementi che compongono la retribuzione lorda figurante in busta paga** (es: indennità per rischio, indennità sostitutiva di mensa, indennità di trasferta, indennità di mancato preavviso, premi aziendali, ecc.).

**B9b) Oneri sociali**

Sono **gli oneri a carico dell’impresa** da corrispondere ai vari enti previdenziali ed assicurativi (Inps, Inail, Inpdai, ecc.), **al netto degli importi “fiscalizzati”** in base a disposizioni di legge sulla fiscalizzazione degli oneri sociali. Si comprendono in questa voce anche gli oneri afferenti le quote delle mensilità aggiuntive e ferie non godute maturate e non corrisposte, di cui all’ultimo periodo del precedente punto 9a).

**B9c) Trattamento di fine rapporto**

Rappresenta **l’accantonamento, di competenza dell’esercizio, per il trattamento di fine rapporto maturato a favore dei dipendenti**, ai sensi dell’articolo 2120 del codice civile. L’accantonamento va effettuato (con contropartita la voce C del Passivo dello Stato Patrimoniale), anche se l’impresa ha stipulato polizze assicurative a garanzia del T.F.R. In questa voce va rilevato anche l’importo del T.F.R. maturato a favore di dipendenti il cui rapporto di lavoro è venuto a cessare nel corso dell’esercizio, per il periodo compreso fra l’inizio nell’esercizio e la data di cessazione del rapporto.

L’anticipo di imposta sul T.F.R. previsto dalla L. 662/1996 e da versare all’Erario dello Stato non può essere addebitato alla voce in questione, perché non costituisce un costo, bensì ‘un credito d’imposta nei confronti dell’Erario. Poiché sull’anticipo si calcola la rivalutazione a favore dell’impresa, essa costituisce un provento finanziario da rilevare alla voce C16.

**B9d) Trattamento di quiescenza e simili**

Si tratta degli accantonamenti ad eventuali fondi di previdenza integrativi diversi dal T.F.R. e previsti in genere dai contratti collettivi di lavoro, da accordi aziendali o da norme aziendali interne.

La voce 9d) rileva l'importo dell'accantonamento a questi fondi, nonché gli eventuali importi maturati per una frazione d'esercizio, se il diritto a percepire il trattamento per il dipendente sorge nel corso dell'anno.

**Non si rilevano in questa voce**, bensì alla voce B7 - Costi per servizi, gli **accantonamenti ai fondi di indennità per la cessazione di rapporti di agenzia** e rappresentanza, ai fondi di indennità suppletiva di clientela ed ai fondi di indennità per la cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

**B9e) Altri costi**

In questa voce si iscrivono **tutti gli altri costi relativi, direttamente o indirettamente, al personale dipendente**, che non siano stati iscritti nelle precedenti sottovoci o nelle voci B6, B7 o B8, o che non trovino più appropriata collocazione alla voce B14.

A titolo esemplificativo si indicano le seguenti:

- **Indennità per prepensionamento** versate al personale ed altre forme di incentivi all'esodo (sempreché non si tratti di ristrutturazioni o altre operazioni di natura straordinaria);
- **Quote associative** versate a favore dei dipendenti (es: quote di iscrizione ad ordini professionali, ad associazioni e circoli privati vari);
- **Borse di studio** a favore dei dipendenti e dei loro familiari;
- **Oneri di utilità sociale** che si concretizzano in erogazioni dirette a favore dei dipendenti.

**B10c) ALTRE SVALUTAZIONI DELLE IMMOBILIZZAZIONI**

Comprende tutte le **svalutazioni per perdite durevoli di valore**, non imputabili alla voce E21, delle immobilizzazioni materiali ed immateriali.

**B10d) SVALUTAZIONI DEI CREDITI COMPRESI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE E DELLE DISPONIBILITÀ LIQUIDE**

Comprende **gli accantonamenti e le svalutazioni dei crediti commerciali** e diversi iscritti nell'attivo circolante. Devono essere, invece, iscritte alla voce **B14 le perdite realizzate su crediti e quindi non derivanti da valutazioni**, come ad esempio:

- le **perdite conseguenti a riconoscimento giudiziale di un minore importo rispetto a quello iscritto**;
- le **perdite conseguenti a cessione di crediti**;
- le **riduzioni di crediti iscritti in bilancio a seguito di transazioni**;
- le **perdite conseguenti a prescrizione di crediti** (i proventi derivanti da prescrizione di debiti sono classificabili alla voce A5).

Le svalutazioni dei crediti finanziari immobilizzati, invece, devono essere iscritte alla voce D19.

**B12) ACCANTONAMENTI PER RISCHI**

Sono gli **accantonamenti di competenza dell'esercizio ai fondi rischi**, iscritti nella classe B del Passivo dello Stato Patrimoniale (il Principio contabile o 31) **esclusi gli accantonamenti ai fondi per imposte** (a fronte di contenziosi), che vanno imputati alle voci B14, oppure 20.

**B13) ALTRI ACCANTONAMENTI**

Sono **gli accantonamenti ai fondi per oneri iscrivibili** nella classe B del Passivo dello Stato Patrimoniale, diversi dai fondi per imposte, dai fondi di quiescenza ed assimilati e dal T.F.R.; **accantonamenti che rappresentano costi certi nell'esistenza, ma di importo stimato**. Gli accantonamenti da iscrivere in questa voce sono diversi dagli accertamenti, iscrivibili alle voci precedenti dell'aggregato B del conto economico (ad esempio, alle voci B6, B7 e B8).

Il Principio contabile 31 prevede i seguenti fondi per oneri (ma l'elenco ha natura meramente esemplificativa):

- **Fondo per garanzia prodotti** (qualora si tratti di passività certe, per garanzie ricorrenti);
- **Fondo per manutenzione ciclica** (di impianti, navi, aeromobili, ecc.);
- **Fondo per buoni sconti e concorsi a premio**;
- **Fondo manutenzione e ripristino dei beni gratuitamente devolvibili**;

- **Fondo manutenzione e ripristino dei beni di azienda condotta in affitto o in usufrutto;**
- **Fondo per costi da sostenere dopo la chiusura di commesse per lavori su ordinazione;**
- **Fondo per perdite previste su commesse per lavori su ordinazione** (qualora non rilevate a riduzione delle rimanenze);
- **Fondo recupero ambientale.**

**C15) PROVENTI DA PARTECIPAZIONI**

In **questa voce vanno rilevati per competenza** (indicando separatamente in apposite sottovoci quelle provenienti da partecipazioni in imprese controllate e in imprese collegate) **tutti i proventi derivanti da partecipazioni in società**, joint-ventures e consorzi, iscritte sia nelle immobilizzazioni finanziarie che nell'attivo circolante.

Si tratta principalmente dei seguenti proventi:

- **dividendi su partecipazioni** al lordo delle eventuali ritenute;
- **plusvalenze da alienazione di partecipazioni;**
- **ricavi da vendita di diritti di opzione su titoli partecipativi;**
- **utili distribuiti** da joint-ventures e consorzi;
- **eventuali utili in natura distribuiti da imprese partecipate**, anche in sede di liquidazione.

**C16a) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA CREDITI ISCRITTI NELLE IMMOBILIZZAZIONI**

Vanno **rilevati in questa voce tutti gli interessi attivi maturati** nell'esercizio (al netto dei relativi risconti) sui **crediti iscritti fra le immobilizzazioni finanziarie.**

**C16b) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA TITOLI ISCRITTI NELLE IMMOBILIZZAZIONI CHE NON COSTITUISCONO PARTECIPAZIONI**

Sono **gli interessi maturati nell'esercizio sui titoli a reddito fisso iscritti fra le immobilizzazioni finanziarie** (es. CCT, BTP, obbligazioni emesse da enti privati) comprese le eventuali differenze da "indicizzazione" e al lordo delle ritenute di legge.

**C16c) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE CHE NON COSTITUISCONO PARTECIPAZIONI**

Sono **gli interessi maturati su titoli a reddito fisso** (a tasso fisso o variabile) facenti parte della "tesoreria" dell'impresa e, quindi, destinati a frequenti negoziazioni sul mercato finanziario.

**C16d) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: PROVENTI DIVERSI DAI PRECEDENTI**

Si **iscrivono in questa voce tutti i proventi finanziari non compresi nella voce C15 o nelle altre sottovoci della voce C16.** Si tratta, in particolare, di:

- **gli utili da associazioni in partecipazione e cointeressenze;**
- **gli interessi attivi su conti e depositi bancari** di qualunque tipo;
- **gli interessi di mora ed interessi per dilazioni di pagamento** concessi a clienti;
- **gli interessi maturati su crediti iscritti nell'attivo circolante**, per rimborsi d'imposte, crediti verso dipendenti, crediti verso enti previdenziali, ecc.;
- **gli sconti finanziari attivi che** non hanno concorso al computo del costo ammortizzato perché non prevedibili al momento della rilevazione del debito;
- **i proventi relativi ad operazioni su attività oggetto di contratti di compravendita con obbligo di retrocessione a termine** (pronti contro termine), ivi compresa la differenza tra prezzo a termine e prezzo a pronti, relativamente alla quota di competenza dell'esercizio;
- il provento derivante dalla **differenza** tra il valore nominale delle obbligazioni proprie acquistate e il costo di acquisto comprensivo degli oneri accessori;
- **gli interessi attivi** su crediti maturati nell'esercizio secondo il criterio del tasso effettivo di interesse;
- nel caso di estinzione anticipata di un debito la differenza positiva tra **il valore contabile residuo del debito al momento dell'estinzione anticipata e l'esborso di disponibilità liquide;**
- l'eventuale differenza, se negativa/positiva, **tra il valore rideterminato del debito/credito alla data di revisione della stima dei flussi futuri e il suo precedente valore contabile alla stessa data;**

- la differenza tra le **disponibilità liquide ricevute** e il valore attuale dei flussi finanziari futuri è rilevata tra i proventi finanziari del conto economico al momento della rilevazione iniziale, salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non induca ad attribuire a tale componente una diversa natura;
- nel caso di crediti commerciali oltre i 12 mesi senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato **la differenza tra il valore attuale e valore a termine del credito;**
- i componenti **positivi di reddito derivanti da ristrutturazioni del debito.**

#### C17) INTERESSI PASSIVI ED ALTRI ONERI FINANZIARI

In linea generale, nella voce C.17 vanno rilevati tutti gli **oneri finanziari maturati nell'esercizio, al netto dei relativi risconti**, derivanti ad esempio da:

- interessi passivi su dilazioni ottenute da fornitori ed interessi di mora;
- sconti finanziari passivi che non hanno concorso al computo del costo ammortizzato perché non prevedibili al momento della rilevazione iniziale del credito;
- minusvalenze da alienazione (compresa la permuta) di titoli e partecipazioni iscritti nell'attivo immobilizzato e circolante;
- oneri, per la quota di competenza dell'esercizio, relativi ad operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione a termine (pronti contro termine) ivi compresa la differenza tra prezzo a pronti e prezzo a termine;
- interessi passivi su debiti maturati nell'esercizio secondo il criterio del tasso effettivo di interesse;
- l'eventuale differenza, se positiva/negativa, tra il valore rideterminato del debito/credito alla data di revisione della stima dei flussi futuri e il suo precedente valore contabile alla stessa data;
- la differenza tra le disponibilità liquide erogate ed il valore attuale dei flussi finanziari futuri è rilevata tra gli oneri finanziari del conto economico al momento della rilevazione iniziale, salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non inducano ad attribuire a tale componente una diversa natura;
- nel caso di debiti commerciali oltre i 12 mesi senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato la differenza tra valore di rilevazione iniziale e il valore a termine del debito;
- le perdite derivanti dalla negoziazione anticipata di titoli immobilizzati e non immobilizzati per effetto della differenza negativa fra valore contabile e il prezzo di cessione;
- le perdite realizzate su crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie per la parte che eccede l'importo del credito già svalutato.

Nella voce C.17 vanno compresi anche gli interessi ed altri oneri finanziari capitalizzati.

Nel caso di **contributi di enti pubblici o di privati** che riducono gli interessi sui finanziamenti, l'importo dei contributi è portato a riduzione della voce C.17, se conseguito nel medesimo esercizio in cui vengono contabilizzati gli interessi passivi; se conseguito in esercizi successivi, va iscritto alla voce C.16.d.

#### C17-BIS) UTILI E PERDITE SU CAMBI

In questa voce vanno inseriti **gli utili e le perdite su cambi**, relativi ad operazioni in valuta, realizzati nel corso dell'esercizio ovvero determinati per effetto delle variazioni dei cambi rispetto a quelli adottati alle date di effettuazione dell'operazione.

#### D18) D19) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE

Nelle voci D18 - Rivalutazioni e D19 - Svalutazioni, suddivise in tre sottovoci riferite, **rispettivamente, alle partecipazioni, alle immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni** (titoli a reddito fisso, crediti di natura finanziaria, azioni proprie) ed ai titoli a reddito fisso iscritti nell'attivo circolante, si iscrivono tutte le svalutazioni su attività finanziarie ed i successivi ripristini di valore, entro i limiti delle precedenti svalutazioni effettuate. Le voci in questione, per esempio, comprendono:

- **svalutazioni delle partecipazioni e dei titoli a reddito fisso iscritte nell'attivo immobilizzato** per perdite durevoli di valore e successivi ripristini di valore entro il limite di quanto precedentemente svalutato;
- **svalutazioni dei titoli iscritti nell'attivo circolante per il presumibile minor valore di realizzo sul mercato** e successivi ripristini di valore entro il limite di quanto precedentemente svalutato;
- **differenze positive e negative di valore delle partecipazioni valutate col metodo del patrimonio netto;**
- **accantonamenti al fondo per copertura perdite di società partecipate** (ad esempio quote di perdite della partecipata che eccedono il valore contabile della partecipazione).

Compresa la struttura del tributo e la definizione delle voce che assumono rilevanza o meno nella struttura della dichiarazione, appare ora più semplice descrivere il contenuto dei righi che contengono le variazioni in aumento o diminuzione, partendo proprio dal presupposto che tali indicazioni hanno lo scopo di espellere dal conteggio elementi presenti nelle voci contabili rilevanti ma non ammessi in deduzione (variazioni in aumento), piuttosto che inserire nel conteggio elementi che non si riscontrano a livello contabile nelle voci rilevanti ma che debbono essere tenuti in considerazione nella quantificazione del tributo.

Nei righi da **IQ27** a **IQ33** vanno indicate le variazioni in aumento.

Variazioni in aumento	<b>IQ27</b> Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446							,00			
	<b>IQ28</b> Quota degli interessi nei canoni di leasing							,00			
	<b>IQ29</b> Perdite su crediti							,00			
	<b>IQ30</b> Imposta municipale propria							,00			
	<b>IQ32</b> Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento							,00			
	<b>IQ33</b> 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	,00
<b>IQ34 Totale variazioni in aumento</b>										,00	

In particolare indicare:

<b>IQ27</b> Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446		,00
<b>rigo IQ27</b>	<p>Indicare i <b>componenti negativi indeducibili</b> di cui all'articolo 11, comma 1, lettera b) del D.Lgs. 446, qualora contabilizzati in una delle voci di conto economico rilevanti ai fini Irap.</p> <p>In particolare indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• i <b>costi per lavoro autonomo occasionale</b>, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir;</li> <li>• i <b>costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente</b> di cui all'articolo 50 del Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale;</li> <li>• <b>gli utili spettanti agli associati in partecipazione</b> di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), del Tuir;</li> <li>• i <b>costi per attività commerciali occasionali</b> di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), del Tuir.</li> </ul> <p>Tali elementi sono solitamente iscritti nella voce B7 del conto economico. La indeducibilità dei compensi trascina la non tassabilità delle quote di contributi ad esse connesse.</p>	
<b>IQ28</b> Quota degli interessi nei canoni di leasing		,00
<b>rigo IQ28</b>	<p>Indicare la <b>quota interessi dei canoni di locazione finanziaria</b> (presente indistintamente nella voce B8 del conto economico), determinata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>secondo il piano finanziario del contratto;</b></li> <li>• secondo il metodo forfetario del D.M. 24.04.1998.</li> </ul>	



**CANONI DI LEASING**

Sulla base delle indicazioni fornite nella **circolare n. 8/E/2009** il **costo dei canoni di leasing è deducibile** per la parte riferita alla quota capitale del canone di locazione mentre la **quota interessi risulta indeducibile**.

Per la determinazione degli interessi passivi impliciti, in applicazione dell'articolo 1 del **D.M. 24 aprile 1998** la formula da utilizzare è la seguente:

$$\text{INTERESSI PASSIVI} = \text{CANONI DI COMPETENZA} - \left( \frac{\text{costo sostenuto dal concedente} * \text{n. giorni del periodo}}{\text{n. giorni di contratto}} \right)$$



- Il costo sostenuto dall'impresa concedente deve essere assunto al netto del prezzo di riscatto;
  - in caso di canoni con Iva indetraibile per l'utilizzatore, l'importo dei canoni del periodo e il costo del bene devono essere assunti al netto dell'Iva.
- Nel caso di beni a **deducibilità limitata** (ad esempio le autovetture) la quota di interessi passivi individuabile a fini Irap è solo quella proporzionalmente riferibile ai canoni deducibili secondo la seguente formula:

$$\frac{18.075,99}{\text{Canoni di competenza} + \text{Iva indetraibile}} * 100 * 20\%$$

**IQ29** Perdite su crediti ,00

**rigo IQ29** Indicare **le perdite su crediti**, ricavabili **dalla voce B14** del conto economico. Se, per errore, la svalutazione forfetaria dei crediti è stata imputata tra gli oneri diversi di gestione, deve essere anch'essa ripresa.

**IQ30** Imposta municipale propria ,00

**rigo IQ30** Indicare **l'imposta municipale propria** di cui al D.Lgs. 23/2011, l'Imi e l'Imis.

**IQ32** Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento ,00

**rigo IQ32** Indicare **le quote indeducibili dell'ammortamento** del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi di impresa e a titolo di avviamento. Tali quote, sono ammesse in deduzione in misura non superiore a un diciottesimo del costo. Tale variazione in aumento deve essere compilata solo laddove a conto economico non siano già stati imputati ammortamenti delle specifiche voci per importi almeno pari a quelli deducibili ai fini Irap.

<b>IQ33</b> Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00
			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00

**rigo IQ33** **ALTRE VARIAZIONI IN AUMENTO.**  
 Nel rigo IQ33 vanno indicate le altre variazioni in aumento non espressamente elencate nella sezione. Ogni voce è identificata da un codice da indicare nel campo precedente quello che accoglie l'importo:  
 1. le **spese per il personale dipendente e assimilato**, comprese quelle sostenute per l'impiego di personale dipendente di terzi distaccato presso l'impresa, qualora classificato in voci rilevanti ai fini Irap;

	<ol style="list-style-type: none"> <li>2. gli <b>ulteriori componenti positivi</b> rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa, non annotati nelle scritture contabili e indicati nella colonna 1 dell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro;</li> <li>3. i contributi erogati in base a norma di legge qualora non contabilizzati in una delle voci del conto economico rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile;</li> <li>4. le <b>quote di ammortamento del valore delle aree sottostanti o di pertinenza di fabbricati strumentali</b>, indeducibili ai sensi dell'articolo 36, comma 7, del D.L. 223/2006 (cfr. circolare n. 36/2009 par. 1.3);</li> <li>5. i <b>costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo</b> per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'articolo 157 del codice penale;</li> <li>6. gli <b>oneri finanziari e le spese per il personale</b> sostenuti per <b>la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni, qualora capitalizzati senza transitare nella voce A4 del conto economico</b>;</li> <li>11. la <b>quota del valore della produzione riferita all'attività agricola esclusa</b>;</li> </ol>
	<ol style="list-style-type: none"> <li>12. i minori valori che derivano, ai sensi dell'articolo 9 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali che governano gli strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli similari, con le caratteristiche indicate al comma 2 del predetto articolo 9. In base al comma 1 del citato articolo 9 tali minori valori non concorrono alla formazione del valore della produzione degli emittenti ai fini Irap;</li> <li>13. l'ammontare corrispondente ai maggiori componenti negativi dedotti ovvero dei minori componenti positivi del valore della produzione assoggettati a tassazione per effetto delle ulteriori operazioni straordinarie, di cui al titolo III, capi III e IV, Tuir poste in essere dalla società risultante dall'aggregazione ai sensi dell'articolo 11 D.L. 34/2019, nei primi quattro periodi d'imposta dalla effettuazione dell'operazione, ovvero per effetto della cessione, nel medesimo periodo, dei beni iscritti o rivalutati ai sensi della predetta disposizione;</li> </ol>
	<p>99. <b>altre variazioni</b> in aumento.  Nella colonna 19 va riportato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16 e 18.</p>
<p><b>IQ34 Totale variazioni in aumento</b> <span style="float: right;">.00</span></p>	
<p><b>rigo IQ34</b></p>	<p>Indicare il <b>totale delle variazioni in aumento</b> indicate nei rigi da IQ27 a IQ33, colonna 19.</p>

## QUADRO IQ – PERSONE FISICHE

### Sezione II – Modalità di compilazione

Nella successiva sezione vanno parallelamente indicate **le variazioni in diminuzione**, come segue:

Variazioni in diminuzione	<b>IQ35</b> Utilizzo fondi rischi e oneri deducibili															,00
		1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00						
	Altre variazioni in diminuzione	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00						
	<b>IQ37</b>	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00						
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	25				,00	
	<b>IQ38</b> Totale variazioni in diminuzione															,00

<b>IQ35</b> Utilizzo fondi rischi e oneri deducibili															,00
<b>rigo IQ35</b>	Indicare i <b>costi effettivamente sostenuti</b> al verificarsi di eventi per i quali, in precedenti esercizi, sono stati contabilizzati nel passivo dello stato patrimoniale fondi per rischi e oneri, sempreché detti costi rientrino tra quelli rilevanti nella determinazione della base imponibile Irap (circolare n. n. 12 del 19 febbraio 2008, paragrafo 9.2). Ovviamente, detti oneri non sono più deducibili qualora siano stati già dedotti nei precedenti esercizi, in sede di iscrizione dei relativi fondi. L'impostazione nasce dal fatto che i principi contabili impongono, per la alimentazione dei fondi rischi, l'utilizzo della voce più corretta del conto economico e, solo per residuo, la movimentazione della voce B12). L'esempio classico è l'accantonamento per rischi spese legali, da far transitare nella voce B7, con conseguente indeducibilità della voce.														
<b>IQ37</b>		1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00					
	Altre variazioni in diminuzione	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				,00

<b>rigo IQ37</b>	<b>ALTRE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE</b> Vanno indicate, nel rigo IQ37, le <b>altre variazioni in diminuzione</b> non espressamente elencate nella sezione. Ogni voce è identificata da un codice da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l'importo: <ol style="list-style-type: none"> <li>per i soggetti che hanno sede o unità locali nel territorio dei Comuni di cui all'articolo 1 D.L. 189/2016, che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata, per effetto degli eventi sismici di cui al citato articolo 1, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi agli eventi sismici, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 47 del richiamato D.L., e già ricompresi tra i componenti positivi del conto economico rilevanti ai fini del valore della produzione (l'agevolazione è concessa nel rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato);</li> <li>il <b>premio</b> di cui all'articolo 1, comma 2, del D.L. 154/1999, convertito dalla L. 249/1999, <b>riconosciuto per l'arresto temporaneo dell'attività di pesca</b>, qualora contabilizzato tra i componenti positivi;</li> <li>gli <b>importi spettanti a fronte del distacco del personale dipendente presso terzi</b> (compresa la parte eccedente il rimborso degli oneri retributivi e contributivi) nonché la quota parte del corrispettivo ricevuto, in caso di lavoro interinale, corrispondente al rimborso dei costi retributivi e contributivi;</li> <li>le <b>insussistenze e le sopravvenienze attive relative a componenti del conto economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini della base imponibile Irap</b> (come nel caso di fondi per rischi ed oneri non dedotti rivelatisi esuberanti);</li> </ol>														
------------------	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

5. le **indennità di trasferta**, previste contrattualmente, erogate da imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 5, del Tuir, qualora contabilizzate nella voce B9 del conto economico;
6. le **quote di ammortamento non dedotte** in applicazione della previgente disciplina, perché eccedenti i limiti fiscalmente ammessi; tali quote sono deducibili a partire dall'esercizio successivo a quello in cui si conclude l'ammortamento contabile, nei limiti dell'importo derivante dall'applicazione dei coefficienti tabellari previsti dal D.M. 31 dicembre 1988 (cfr circolari n. 27/2009 par. 2.1 e n. 36/2009 par. 2.1);
7. le **maggiori quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali derivanti dal mancato riconoscimento fiscale delle svalutazioni imputate in bilancio** (circolare n. 26/E/2012);
8. i **costi di chiusura e post chiusura delle discariche** accantonati nell'esercizio di competenza ad appositi fondi rischi classificati nelle voci B12) o B13) del conto economico (circolare n. 26/E/2012);
9. i **costi accantonati dall'affittuario o usufruttuario d'azienda** nell'esercizio di competenza ad apposito fondo che consenta il ripristino degli impianti allo stato in cui devono essere restituiti, classificati nella voce B13) del conto economico;
10. la quota dei redditi derivanti dalla locazione degli alloggi sociali che non concorre alla formazione del valore della produzione nella misura del 40% (articolo 6 del D.L. 47/2014). Si ricorda che l'efficacia della misura è subordinata ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3 del trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti;
11. la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola esclusa;
12. per i 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, verificati con perizia asseverata, direttamente conseguenti al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018, e già ricompresi tra i componenti positivi del conto economico rilevanti ai fini del valore della produzione (l'agevolazione è concessa ai sensi e nei limiti dei regolamenti (UE) "de minimis" n. 1407/2013, n. 1408/2013 e n. 717/2014);
13. la quota dei redditi derivanti da contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà degli alloggi sociali che, ai sensi del comma 5-*bis* dell'articolo 8 del D.L. 47/2014, non concorre alla formazione del valore della produzione netta nella misura del 40%, stipulati successivamente alla data di entrata in vigore del citato comma 5-*bis* (l'efficacia della disposizione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 107 del TFUE);

## QUADRO IQ – PERSONE FISICHE

Sezione III – Imprese in regime forfetario

	14. i maggiori valori che derivano, ai sensi dell'articolo 9 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali che governano gli strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli simili, con le caratteristiche indicate al comma 2 del predetto articolo 9. In base al comma 1 del citato articolo 9 tali maggiori valori non concorrono alla formazione del valore della produzione degli emittenti ai fini Irap; 99. altre <b>variazioni in diminuzione</b> non espressamente elencate. Nella colonna 25 va riportato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22 e 24.
<b>IQ38</b>	<b>Totale variazioni in diminuzione</b> ,00
<b>rigo IQ38</b>	il <b>totale delle variazioni in diminuzione</b> indicate nei righi da IQ35 a IQ37, colonna 25.
<b>IQ39</b>	<b>Valore della produzione (IQ18 – IQ26 + IQ34 – IQ38)</b> ,00
<b>rigo IQ39</b>	va <b>indicato il valore della produzione</b> pari alla differenza tra la somma degli importi dei righi <b>IQ18 e IQ34</b> e la somma degli importi dei righi <b>IQ26, IQ38</b> .

## SEZIONE III – IMPRESE IN REGIME FORFETARIO

Sez. III Imprese in regime forfetario	<b>IQ41</b> Reddito d'impresa determinato forfetariamente	,00
	<b>IQ42</b> Retribuzioni, compensi e altre somme	,00
	<b>IQ43</b> Interessi passivi	,00
	<b>IQ44</b> Valore della produzione (IQ41+ IQ42 + IQ43)	,00

La **sezione III** è riservata ai **soggetti** che applicano, ai fini dell'Irpef, i regimi di determinazione del reddito di impresa di cui all'articolo 56-*bis* del Tuir o il regime previsto dall'articolo 1, comma 423, L. 266/2005 per la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e che si avvalgono della facoltà di determinare il valore della produzione assoggettabile a Irap secondo le disposizioni dell'articolo 17, comma 2, del D.Lgs. 446.



### QUADRO NORMATIVO

#### Tuir - Articolo 56-*bis*

#### Articolo 56-*bis* - Altre attività agricole

1. Per le **attività dirette alla produzione di vegetali** esercitate oltre il limite di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b), il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito di impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste in proporzione alla superficie eccedente.
2. Per le **attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione** di prodotti diversi da quelli indicati nell'articolo 32, comma 2, lettera c), ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 15%.

3. Per le **attività dirette alla fornitura di servizi** di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 25%.

4. Le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3 non si applicano ai soggetti di cui all'articolo 73 , comma 1, lettere a), b) e d), nonché alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice.

5. Il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni di cui al presente articolo. In tal caso l'opzione o la revoca per la determinazione del reddito nel modo normale si esercitano con le modalità stabilite dal regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette, di cui al D.P.R. 442/1997, e successive modificazioni.

**D.Lgs. 446/1997 - Articolo 17, comma 2**

**Articolo 17 - Agevolazioni di carattere territoriale e per categorie di soggetti**

[1] omissis.

[2] Per i soggetti che ai fini delle imposte sui redditi si avvalgono di regimi forfetari di determinazione del reddito, con esclusione di quelli indicati nell'articolo 9, comma 1, il valore della produzione netta può determinarsi aumentando il reddito calcolato in base a tali regimi 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.

[3] omissis

Le **disposizioni** di cui all'articolo 17 comma 2 del D.Lgs. 446/1997 prevedono che la **base imponibile può essere calcolata** aumentando il **reddito di impresa**, determinato forfetariamente, dell'importo delle retribuzioni e degli altri compensi di lavoro non deducibili ai fini Irap e degli interessi passivi. Il modello, pertanto, appare così strutturato:

Sez. III Imprese in regime forfetario	IQ41 Reddito d'impresa determinato forfetariamente	,00
	IQ42 Retribuzioni, compensi e altre somme	,00
	IQ43 Interessi passivi	,00
	IQ44 Valore della produzione (IQ41+ IQ42 + IQ43)	,00

Queste le indicazioni per la compilazione:

<b>rigo IQ41</b>	Indicare l' <b>importo del reddito d'impresa</b> determinato forfetariamente per l'anno <b>2019</b> .
<b>rigo IQ42</b>	Indicare l'ammontare: <ul style="list-style-type: none"> <li>• delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente;</li> <li>• dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi;</li> <li>• dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli corrisposti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir.</li> </ul>
<b>rigo IQ43</b>	Indicare l'ammontare degli <b>interessi passivi</b> di competenza del <b>2019</b> (compresi quelli inclusi nei canoni di locazione finanziaria).

<b>rigo IQ44</b>	Va indicato <b>il valore della produzione</b> pari alla somma degli importi dei rigi IQ41, IQ42 e IQ43.
------------------	---

## SEZIONE IV – IMPRESE DEL SETTORE AGRICOLO

<b>Sez. IV Imprese del settore agricolo</b>	<b>IQ46</b> Corrispettivi	.00
	<b>IQ47</b> Acquisti destinati alla produzione	.00
	<b>IQ48</b> Valore della produzione (IQ46 – IQ47)	.00

Questa sezione va compilata:

- dagli **esercenti attività di allevamento di animali** che determinano il reddito **eccedente i limiti dello stesso articolo 32** secondo le disposizioni del successivo articolo 56, comma 5, del Tuir;



### Tuir - Articolo 56 - Determinazione del reddito d'impresa

... omissis ...

5. Nei confronti dei soggetti che esercitano attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare determinato attribuendo a ciascun capo un reddito pari al valore medio del reddito agrario riferibile a ciascun capo allevato entro il limite medesimo, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi.

Le relative spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione. Il valore medio e il coefficiente di cui al primo periodo sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle politiche agricole e forestali. Le disposizioni del presente comma non si applicano nei confronti dei redditi di cui all'articolo 55, comma 2, lettera c).

Il coefficiente moltiplicatore non si applica agli allevatori che si avvalgono esclusivamente dell'opera di propri familiari quando, per la natura del rapporto, non si configuri l'impresa familiare. Il contribuente ha facoltà, in sede di dichiarazione dei redditi, di non avvalersi delle disposizioni del presente comma.

Ai fini del rapporto di cui all'articolo 96, i proventi dell'allevamento di animali di cui al presente comma, si computano nell'ammontare ivi stabilito. Se il periodo d'imposta è superiore o inferiore a dodici mesi, i redditi di cui al presente comma sono ragguagliati alla durata di esso.

- dai **soggetti che esercitano attività di agriturismo** e che si avvalgono, ai fini delle imposte sui redditi, del regime forfetario di cui all'articolo 5 della L. 413/1991.

#### L. 413/1991 - Articolo 5 - [Attività di agriturismo]

- I soggetti, diversi da quelli indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 87 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 917/1986, e successive modificazioni, che esercitano attività di agriturismo di cui alla L. 730/1985, determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti con l'esercizio di tale attività, al netto della imposta sul valore aggiunto, il coefficiente di redditività del 25%.
- I soggetti che esercitano attività di agriturismo di cui alla L. 730/1985, determinano l'imposta sul

valore aggiunto riducendo l'imposta relativa alle operazioni imponibili in misura pari al 50% del suo ammontare, a titolo di detrazione forfetaria dell'imposta afferente agli acquisti e alle importazioni.

- 3) Il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni del presente articolo, esercitando l'opzione nella dichiarazione annuale relativa all'imposta sul valore aggiunto per l'anno precedente; l'opzione ha effetto anche per la determinazione del reddito e deve essere comunicata all'ufficio delle imposte dirette nella dichiarazione annuale relativa alle imposte sul reddito per l'anno precedente. Le opzioni sono vincolanti per un triennio.

Tali soggetti possono **optare** – con effetto per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione e per i tre successivi – per la determinazione del valore della produzione secondo i **criteri ordinari**. In tal caso, per l'esercizio dell'opzione si rinvia al commento al quadro IS.

I soggetti che **esercitano congiuntamente l'attività agricola e quella di agriturismo** per la quale si avvalgono del regime forfetario, possono compilare la sezione IV cumulando i dati delle due attività. Tuttavia, trattandosi di attività che generano presupposti impositivi autonomi, non è possibile operare eventuali compensazioni tra risultati positivi e negativi; in tal caso è necessario compilare due distinti quadri e riportare nel rigo IQ57, colonna 1, il dato presente nel primo modulo e nel rigo IQ58, colonna 1, il dato presente nel secondo modulo.

Il quadro si presenta così strutturato:

Sez. IV Imprese del settore agricolo	<b>IQ46</b> Corrispettivi	,00
	<b>IQ47</b> Acquisti destinati alla produzione	,00
	<b>IQ48</b> Valore della produzione (IQ46 – IQ47)	,00

Per la determinazione della base imponibile, va indicato:

<b>rigo IQ46</b>	Indicare l'ammontare dei corrispettivi soggetti a registrazione ai fini dell'Iva.
<b>rigo IQ47</b>	Indicare l'ammontare degli acquisti soggetti a registrazione ai fini Iva. In caso di beni strumentali utilizzati in base a <b>contratto di locazione finanziaria</b> , il costo deducibile deve essere assunto al netto della parte relativa agli oneri finanziari.
<b>rigo IQ48</b>	Va indicato il <b>valore della produzione</b> pari alla differenza tra l'importo di rigo IQ46 e l'importo del rigo IQ47.

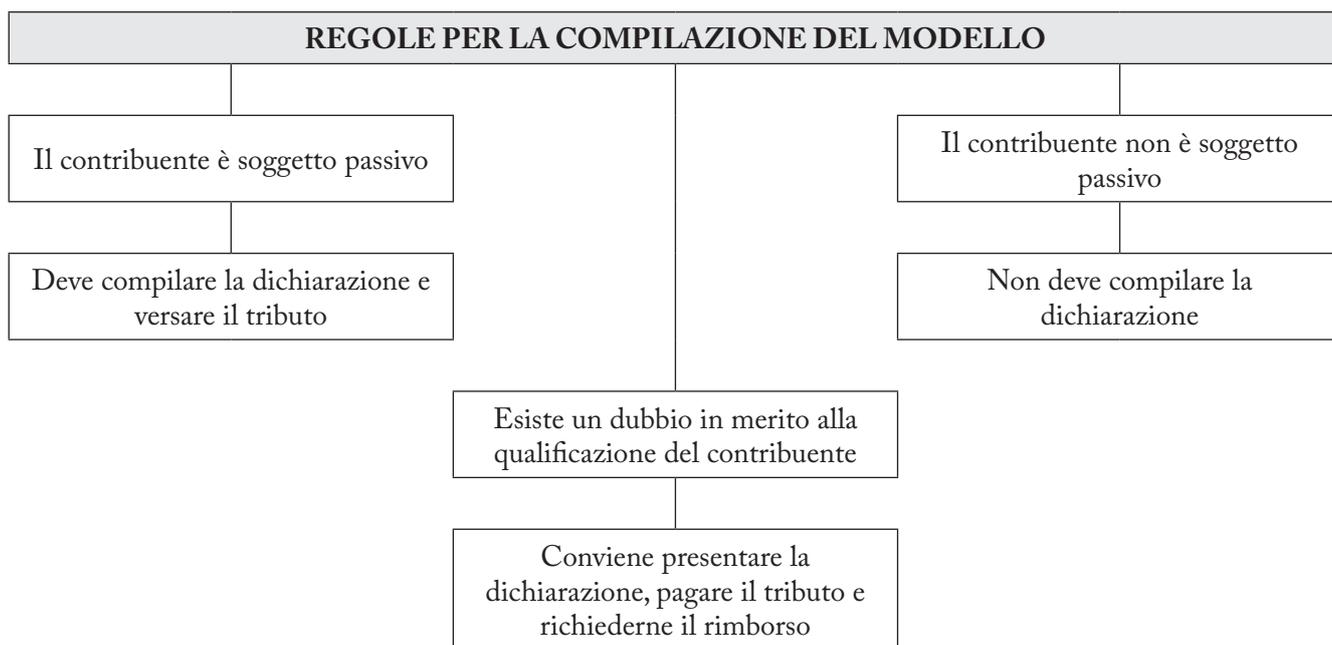
## SEZIONE V – ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI

Sez. V Esercenti arti e professioni	<b>IQ50</b> Compensi derivanti dall'attività professionale e artistica	,00
	<b>IQ51</b> Costi inerenti all'attività esercitata	,00
	<b>IQ52</b> Valore della produzione (IQ50 – IQ51)	,00

La **sezione V** va compilata dai soggetti esercenti arti e professioni di cui all'articolo 53, comma 1, del Tuir, per i quali, ai sensi dell'articolo 8 del D.Lgs. 446/1997, la **base imponibile** si determina sottraendo **dall'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta l'ammontare dei costi inerenti** all'attività sostenuti nello stesso periodo d'imposta, **compreso l'ammortamento dei beni materiali e immateriali ed esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente**. I compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi.

**QUADRO IQ – PERSONE FISICHE**

Sezione V – Esercenti arti e professioni



Passiamo ora ad analizzare la struttura del quadro.

<b>IQ50</b> Compensi derivanti dall'attività professionale e artistica	,00
<b>rigo IQ50</b>	<p>Al <b>rigo IQ50</b> vanno riportati <b>i compensi derivanti dall'attività professionale o artistica</b>. Per un incrocio con la dichiarazione dei redditi, le istruzioni richiedono di riportare la somma degli importi indicati nei righi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>RE2, colonne 1 e 2;</b></li> <li>• <b>RE3;</b></li> <li>• <b>RE4;</b></li> <li>• <b>RE5, colonna 2.</b></li> </ul> <p>Nel presente rigo sono ricompresi gli ulteriori componenti positivi rilevati ai fini Isa, indicati nella colonna 2 dell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro.</p>
<b>IQ51</b> Costi inerenti all'attività esercitata	,00
<b>rigo IQ51</b>	<p>Indicare l'ammontare dei <b>costi inerenti all'attività esercitata</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>quote di ammortamento</b> e spese per acquisto di beni mobili di costo unitario non superiore a 516,46 euro (di cui al rigo <b>RE7</b> colonna 2, al netto dell'importo di colonna 1 della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• <b>canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili</b>, al netto degli interessi passivi (importo di rigo <b>RE8</b> colonna 2 della dichiarazione dei redditi al netto dell'importo di colonna 1);</li> <li>• <b>canoni di locazione semplice e/o di noleggio di beni mobili</b> (importo di rigo <b>RE9</b> della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• <b>spese relative a immobili</b> (importo di rigo <b>RE10</b> della dichiarazione dei redditi); nel caso di immobile utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria stipulato prima del 15 giugno 1990 ovvero dopo il 1° gennaio 2007 ma entro il 31 dicembre 2009 o dal 1 gennaio 2014, l'importo deducibile va assunto al netto degli oneri finanziari;</li> <li>• <b>compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti</b> all'attività professionale o artistica (importo di rigo <b>RE12</b> della dichiarazione dei redditi);</li> </ul>

- spese **per consumi di energia elettrica, telefoniche**, ecc. (importo di rigo **RE14** della dichiarazione dei redditi);
- spese per **prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi**, spese di rappresentanza, **minusvalenze patrimoniali e altre spese** (importi deducibili indicati nei righe RE15 e RE16, del rigo **RE17** in **colonna 4** e nei righe **RE18 e RE19**, colonna 4, al netto dell'importo di colonna 1, 2 e 3, della dichiarazione dei redditi).

### CONTRIBUENTI CHE PASSANO AL REGIME FORFETARIO

I contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del **regime forfetario agevolato** (articolo 1, commi da 54 a 87 della L. 190/2014) devono ricomprendere nel presente rigo anche l'ammontare della somma dei componenti negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, la cui deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir (ad es. le spese relative all'ammodernamento, alla ristrutturazione ed alla manutenzione di immobili utilizzati nell'esercizio di arti e professioni, sostenute in esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, la cui deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni dell'articolo 54 del Tuir).

**IQ52** Valore della produzione (IQ50 – IQ51)

.00

**rigo IQ52**

Indicare il **valore della produzione** pari alla differenza tra l'importo di rigo IQ50 e l'importo del rigo IQ51.



### RIGO IQ50: TIPOLOGIE DI COMPENSI

Vanno indicati:

- **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, ad esclusione di tutte le spese relative all'esercizio di un incarico conferite e sostenute direttamente dal committente che non costituiscono compensi in natura;
- **l'ammontare dei compensi** lordi derivanti da attività rientranti nell'oggetto proprio dell'arte o professione o anche da attività attribuita al professionista in ragione della sua particolare competenza anche se non rientranti nell'oggetto dell'arte o professione (ad esempio, compensi percepiti da geometri in qualità di componenti del Consiglio nazionale o dei Collegi provinciali della categoria di appartenenza o da dottori commercialisti o ragionieri per l'ufficio di sindaco o revisore ricoperti in società o enti, o ancora, compensi percepiti da un ingegnere amministratore di una società edile).

### RIADDEBITO CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

I compensi devono essere dichiarati al **netto dei contributi previdenziali** o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde (è il caso delle Casse di previdenza delle professioni autonome riconosciute che non sono assoggettate a ritenuta d'acconto).

### RIADDEBITO QUOTA GESTIONE SEPARATA

Diversamente, **l'ammontare della maggiorazione del 4%** facoltativamente addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'articolo 1, comma 212, L. 662/1996 (c.d. Gestione Separata Inps), non va considerato alla stregua dei contributi previdenziali e pertanto **costituisce parte integrante dei compensi** da indicare nel presente rigo (è anche soggetto a ritenuta d'acconto).

### RIADDEBITO SPESE SOSTENUTE

Rientrano **tra i compensi anche i riaddebiti di spese sostenute** dal lavoratore autonomo nello svolgimento dell'incarico, quali rimborsi di spese per viaggio, vitto e alloggio.

### ANTICIPAZIONI TASSE E DIRITTI

**Non rientrano tra i compensi** le anticipazioni sostenute dal professionista in nome e per conto del cliente (diverse dalle spese tipiche del professionista), quali diritti, marche, tasse, vidimazioni, ecc. (le medesime spese sono escluse anche da Iva e da ritenuta d'acconto).

### SOMME RICEVUTE IN DEPOSITO

È ammesso, per particolari professioni, ricevere in deposito somme dal cliente senza quantificare, fino ad un massimo di 60 giorni, la distinzione tra diritti, spese ed onorari; in tal caso, la quota parte della somma depositata assume natura di compenso solo al momento della effettiva distinzione (è necessaria la tenuta di un apposito registro la annotazione distinta sul registro cronologico delle movimentazioni finanziarie) e comunque al 60° giorno successivo al ricevimento in deposito. La regola vale anche per il termine di versamento della ritenuta d'acconto da parte del committente.

### RIADDEBITO SPESE PER CONDIVISIONE LOCALI

Non rientrano nella categoria dei compensi nemmeno le spese (affitto, energia elettrica, riscaldamento, telefoniche, ecc.) riaddebitate a soggetti con i quali si condividono i locali (circolare n. 58/E/2001, paragrafo 23 e circolare n. 38/E/2010), in presenza di contratti intestati ad un solo soggetto. Le stesse spese, invece, debbono determinare uno storno del costo registrato in contabilità.



### ESEMPIO

- costo sostenuto dal professionista per canone di locazione dello stabile: 1.000,00;
- quota parte riaddebitata al coinquilino: 400,00;
- costo rilevante (se pagato): 600,00;
- rilevanza del riaddebito: nessuna.

Va poi indicato **l'ammontare lordo complessivo degli altri proventi**. In particolare:

- gli **interessi moratori** e gli interessi **per dilazione** di pagamento percepiti nell'anno (articolo 6, comma 2 del Tuir);
- i **proventi** conseguiti in **sostituzione di redditi** derivanti dall'esercizio di arti e professioni e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il **risarcimento dei danni** consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte, salvo che si tratti di indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è prevista la tassazione separata (articolo 6, comma 2 del Tuir);

- proventi da **cessione della clientela** ed altri diritti immateriali (articolo 54, comma 1-*quater* del Tuir);
- le **plusvalenze dei beni strumentali** compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, ed esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione se realizzate mediante:
  - cessione a titolo oneroso;
  - mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
  - la destinazione al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione.

## RIGO IQ51: TIPOLOGIE DI COSTI

### AMMORTAMENTI

In deroga al principio di cassa, le quote di ammortamento dei beni strumentali sono deducibili secondo il **criterio di competenza**.

In tale rigo vanno pertanto 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 per cento di dette spese se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente;
- l'ammontare delle quote di ammortamento di competenza dell'anno relative ai **beni mobili strumentali**, cioè utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione, determinate secondo i coefficienti stabiliti dagli appositi decreti ministeriali, ovvero il 50% di dette quote se i citati beni sono utilizzati promiscuamente;
- l'80% delle quote di ammortamento relative ad apparecchiature terminali per **servizi di comunicazione elettronica** ad uso pubblico (telefoni cellulari e fissi) di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, D.Lgs. 259/2003;
- il 20% delle quote di ammortamento delle **autovetture**, autocaravan, ciclomotori e motocicli, limitatamente ad un solo veicolo, senza tener conto della parte di costo di acquisto che eccede 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.

RIEPILOGO AMMORTAMENTO		
Tipologia	Quota deduzione	Tetto rilevanza
Beni promiscui	50%	nessuno
Apparecchi per telefonia	80%	nessuno
Autocarri inerenti	100%	nessuno
Autocarri non inerenti	20%	18.075,99
Autovetture e autocaravan	20%	18.075,99
Autovetture in uso promiscuo ai dipendenti	70%	nessuno
Motocicli	20%	4.131,66
Ciclomotori	20%	2.065,83



### SUPER AMMORTAMENTI

**Non rileva a fini Irap** la maggiore quota di ammortamento fiscalmente deducibile ai sensi dei commi 91 e 92 dell'articolo 1 della L. 208/2015.

### CANONI DI LEASING PER BENI MOBILI

Sono costi deducibili ai fini della determinazione della base imponibile Irap:

- i canoni di locazione finanziaria maturati nel periodo d'imposta per i **beni mobili strumentali** ovvero il 50% di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente (al netto degli interessi passivi).



- per i contratti di leasing stipulati **fino al 28 aprile 2012**, la deducibilità dei canoni è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto che non deve essere inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;
- per i contratti stipulati dal **29 aprile 2012**, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico). In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente;

- il **20% dei canoni di locazione finanziaria** per le **autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli**, con riferimento ad un solo veicolo, senza tener conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede 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; si precisa che la deducibilità dei canoni dei contratti di leasing stipulati dal 1° gennaio 2007 al 28 aprile 2012 è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto che non deve essere inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dagli appositi decreti ministeriali.

Per i contratti stipulati dal **29 aprile 2012**, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico). In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente;

- il **70% dell'ammontare dei canoni di locazione finanziaria** dei **veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti** per la maggior parte del periodo d'imposta;
- l'**80% del canone di locazione** finanziaria relativo ad **apparecchiature terminali per servizi di comunicazione** elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche (D.Lgs. 259/2003).

**CANONI DI LOCAZIONE E NOLEGGIO DI BENI MOBILI**

Vanno indicati:

- l'80% dei canoni di locazione e/o di noleggio relativi ad **apparecchiature terminali per servizi di comunicazione** elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche (D.Lgs. 259/2003);
- i canoni di locazione e/o di noleggio per i **beni mobili strumentali** ovvero il 50% di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente;
- il 20% dei canoni di locazione e/o di noleggio senza tener conto dell'ammontare dei canoni che eccede 3.615,20 euro per le **autovetture e gli autocaravan**, 774,69 euro per i motocicli e 413,17 euro per i ciclomotori, ragguagliati ad anno, limitatamente ad un solo veicolo;
- il 70% dell'ammontare dei canoni di locazione e/o di noleggio dei **veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti** per la maggior parte del periodo d'imposta.

**SPESE RELATIVE AGLI IMMOBILI**



Per i soggetti che esercitano attività artistica o professionale, si considerano strumentali gli immobili utilizzati direttamente dal lavoratore che li possiede per l'esercizio esclusivo dell'attività artistica o professionale, mentre non assume rilevanza il fatto che l'acquisto sia stato effettuato in qualità di persona fisica o di esercente arte o professione (risoluzione n. 13/E/2010).

**IL REGIME FISCALE DEGLI IMMOBILI PROFESSIONALI**

Il regime di deducibilità degli ammortamenti dei beni immobili strumentali per l'esercizio di arti o professioni è diverso a seconda della data di acquisto dell'immobile.

immobili acquistati o costruiti sino al 14 giugno 1990	<ul style="list-style-type: none"> <li>• è consentita la deduzione di quote annuali di ammortamento;</li> <li>• 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;</li> </ul>	
immobili acquistati o costruiti dal 15.06.1990 al 31.12.2006	<ul style="list-style-type: none"> <li>• non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento;</li> <li>• dal 1993 non è più consentita la deducibilità di una somma pari alla rendita catastale;</li> <li>• in caso di leasing, deducibilità del canone (durata minima di 8 anni);</li> </ul>	
immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2007 al 31.12.2009	esclusivi	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni leasing (con durata minima di 15 anni);</li> <li>• Deduzione ridotta ad 1/3 per i periodo 2007-2008-2009.</li> </ul>
	promiscui	<p>A condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, si deduce:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• una somma pari al 50% della rendita;</li> <li>• in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone.</li> </ul> <p>Nel caso di leasing il contratto deve avere durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento da DM e comunque con un minimo di 8 e un massimo di 15 anni.</p>
Immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2010 al 31.12.2014	esclusivi	Non sono ammesse in deduzione quote di ammortamento né i canoni di leasing.

immobili in leasing dal 01.01.2014	esclusivi	<ul style="list-style-type: none"> <li>deduzione per un periodo non inferiore a 12 anni.</li> </ul>
	promiscui	<p>A condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, si deduce:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>una somma pari al 50% della rendita;</li> <li>deduzione per un periodo non inferiore a 12 anni nella misura del 50% canone (leasing).</li> </ul>

Vanno indicati:

- il **50% della rendita catastale dell'immobile di proprietà** o posseduto a titolo di usufrutto o di altro diritto reale, **utilizzato promiscuamente** per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, a condizione che quest'ultimo non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o della professione; ovvero in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone. Per i contratti di leasing stipulati entro il 31 dicembre 2006 è deducibile il 50% della rendita catastale; per quelli stipulati dal 1.1.2007 al 31.12.2009 è deducibile il 50% del canone se il contratto ha durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento di cui al coefficiente di cui al D.M. fiscale e comunque con un minimo di 8 e un massimo di 15 anni; per i contratti dal 1.1.2010 al 31.12.2013 nessuna deduzione; per quelli dal 1.1.2014 è deducibile il 50% del canone per un periodo non inferiore a 12 anni.
- l'ammontare della **quota di ammortamento**, di competenza dell'anno, 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 2018 per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione;
- la **rendita catastale** dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria ovvero il canone di locazione finanziaria se trattasi di contratti stipulati entro il 14 giugno 1990, ovvero nel periodo 1° gennaio 2007 – 31 dicembre 2009. Per i contratti stipulati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, la deduzione è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze e comunque con un minimo di otto anni e un massimo di quindici avendo per oggetto beni immobili; per i contratti stipulati dall'1.1.2010 fino al 31.12.2013 non è ammessa alcuna detrazione; per quelli dall'1.1.2014 è deducibile il 50% del canone per un periodo non inferiore a 12 anni;
- l'ammontare **deducibile nell'anno delle spese di ammodernamento**, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo degli immobili utilizzati nell'esercizio dell'arte o della professione, nonché le quote di competenza delle predette spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti;

**SPESE SU IMMOBILI**

Possono essere di duplice tipologia:

- incrementative:** aumentano il costo del bene e trovano deduzione per il tramite di quote di ammortamento (sono incrementative le spese che incidono sugli elementi strutturali, che determinano un significativo e tangibile incremento della capacità produttiva o della vita utile del cespite stesso);
- non incrementative:** sono deducibili nei limiti del 5% del costo dei beni ammortizzabili come risultanti dal libro dei cespiti al 01.01; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei 5 periodi di imposta successivi (sono non incrementative le spese di pulizia, di verniciatura, di riparazione e di sostituzione di parti deteriorate).

- le **altre spese relative all'immobile** strumentale a qualunque titolo utilizzato, con esclusione della locazione finanziaria, ad esempio: spese condominiali e per riscaldamento;
- il **50% delle spese per servizi** e dell'ammontare della quota deducibile nell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo relative agli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente di proprietà o utilizzati in base a contratto di locazione anche finanziaria, nonché le quote di competenza delle predette spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti.

### **COMPENSI CORRISPOSTI A TERZI**

Va indicato l'**ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi** per prestazioni professionali e servizi direttamente afferenti l'attività artistica o professionale del contribuente.

### **CONSUMI**

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 servizi telefonici compresi quelli accessori e i consumi di energia elettrica.

<b>SPESE TELEFONICHE</b>
<p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ricariche telefoniche;</li> <li>• acquisto di schede prepagate.</li> </ul> <p>Deve ovviamente sussistere l'inerenza della spesa (come per ogni componente negativo) e la sua tracciabilità.</p>

### **SPESE DI VITTO E ALLOGGIO**

#### **Spese parzialmente deducibili**

Va indicato il **75%** delle stesse spese effettivamente sostenute dal professionista, **L'importo deducibile non può essere superiore al 2%** dell'ammontare dei compensi percepiti: queste spese sono sottoposte ad un doppio limite: innanzitutto è necessario applicare la riduzione al 75% e, sull'importo netto, si deve operare il test di compatibilità con i compensi dell'anno (circolare n. 53/E/2008).

### **SPESE DI RAPPRESENTANZA**

Con la circolare n. 34/2009, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che le precisazioni fornite dal D.M. 19.11.2008, attuativo dell'articolo 108 comma 2 Tuir, che disciplina le spese di rappresentanza nell'ambito del reddito di impresa, possono essere utilizzate anche dai professionisti per quanto concerne la qualificazione delle spese di rappresentanza (non per quanto concerne i limiti di deducibilità).

### **SPESE CON DOPPIO LIMITE DI DEDUCIBILITÀ**

Va indicato il **75% delle spese relative a prestazioni alberghiere** e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come **spese di rappresentanza**.

### **SPESE CON UNICO LIMITE DI DEDUCIBILITÀ**

Va indicato l'ammontare delle altre spese di rappresentanza, effettivamente sostenute ed idoneamente documentate.

Sono comprese nelle spese di rappresentanza quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di

arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione e quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito. **L'importo deducibile non può essere superiore al 1% dell'ammontare dei compensi percepiti.**

### ***SPESE PER LA PARTECIPAZIONE A CORSI E CONVEGNI***

- 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;
- oltre all'importo precedente va indicato **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**;
- Inoltre è possibile indicare 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**.

### ***MINUSVALENZE PATRIMONIALI***

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

- beni mobili acquistati dal 4.07.2006;
- beni immobili strumentali acquistati dal 01.01.2007 al 31.12.2009.



Poiché per gli immobili acquistati dall'1.1.2014 è consentita la deduzione delle quote di ammortamento, sono deducibili anche le eventuali minusvalenze realizzate dalla cessione degli stessi. Non rientrano le minusvalenze relative a beni destinati al consumo personale/familiare o a finalità estranee all'attività.

### ***ALTRE SPESE***

Vanno indicate:

- l'80% delle spese di **manutenzione relative ad apparecchiature terminali** per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, del D.Lgs. 259/2003;
- il 20% delle spese sostenute nel periodo d'imposta, limitatamente a un solo veicolo, per **l'acquisto di carburanti**, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.) utilizzati esclusivamente per la trazione di autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 90 per cento di tali spese sostenute relativamente ai detti veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- il 20% delle **altre spese**, (diverse da quelle sostenute per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili utilizzati esclusivamente per la trazione) limitatamente ad un solo veicolo, **relative alle autovetture**, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 70% di tali spese sostenute relativamente ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- il 50% delle **spese di impiego dei beni mobili adibiti** promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente e utilizzati in base a contratto di locazione finanziaria o di noleggio;

- l'ammontare delle altre spese inerenti l'attività professionale o artistica effettivamente sostenute e debitamente documentate, inclusi i **premi di assicurazione per rischi professionali**, tenendo presente che le spese afferenti i beni o servizi utilizzati in modo promiscuo sono deducibili nella misura del 50%;
- l'ammontare degli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà.

## SEZIONE VI – VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA

Sez. VI Valore della produzione netta		Estero	Italia
<b>IQ54</b> Valore della produzione (Sez. I)	1	2	3
<b>IQ55</b> Valore della produzione (Sez. II)			
<b>IQ56</b> Valore della produzione (Sez. III)			
<b>IQ57</b> Valore della produzione (Sez. IV)			
<b>IQ58</b> Valore della produzione (Sez. IV, secondo modulo)			
<b>IQ59</b> Valore della produzione (Sez. V)			
<b>IQ60</b> Totale valore della produzione			
<b>IQ61</b> Deduzioni di cui all'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446			
<b>IQ62</b> Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti			
<b>IQ63</b> Deduzione per incremento occupazionale			
<b>IQ64</b> Deduzione del costo residuo per il personale dipendente			
<b>IQ65</b> Deduzione per ricercatori			
<b>IQ66</b> Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori			
<b>IQ67</b> Ulteriore deduzione			
<b>IQ68</b> Valore della produzione netta			

La **sezione VI** va utilizzata per la determinazione del valore della produzione netta.

Ai fini della ripartizione territoriale del valore della produzione nel caso di esercizio da parte di soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato di attività produttive svolte anche all'estero, devono essere verificate le istruzioni di cui alla sezione II del quadro IS.

<b>righe da IQ54 a IQ59</b>	<b>Colonna 1</b>	Indicare: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>l'ammontare del valore della produzione</b> così come risultante dalle precedenti sezioni;</li> </ul>
	<b>Colonna 2</b>	Va indicata <b>la quota del valore della produzione derivante da attività svolte all'estero</b> , mediante stabile organizzazione, da parte di soggetti residenti, per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi (non assoggettabile a tassazione per mancanza del presupposto territoriale). Tale quota è determinata secondo le regole dell'articolo 4, comma 2, del D.Lgs. 446/1997 e si ottiene applicando al valore della produzione il rapporto tra l'importo di colonna 1 e la somma degli importi di colonna 1 e di colonna 2 di rigo IS11. In caso di opzione per il regime di esenzione degli utili e delle perdite ai sensi dell'articolo 168-ter del Tuir, il valore della produzione netta derivante dalla stabile organizzazione esente, da scomputare dal valore della produzione netta dell'impresa nel complesso,

**QUADRO IQ – PERSONE FISICHE**

Sezione VI – Valore della produzione netta

	viene determinato in via analitica sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale redatto secondo i principi di cui all'articolo 152, comma 2, del Tuir. In tale ipotesi non è richiesta la compilazione della sezione II del quadro IS (Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017).
	<b>Colonna 3</b> Indicare la differenza tra l'ammontare di colonna 1 e quello di colonna 2.
<b>rigo IQ60</b>	Indicare <b>il totale degli importi</b> di segno positivo nella colonna 3 dei rigi <b>da IQ54 a IQ59</b> .
<b>rigo IQ61</b>	Vanno indicate <b>le deduzioni previste dall'articolo 11 comma 1, lettera a)</b> , del D.Lgs. 446/1997. Si vedano le istruzioni relative al quadro IS.
<b>rigo IQ62</b>	Indicare <b>la quota della deduzione</b> di cui al comma 4- <i>bis</i> dell'articolo 11 del D.Lgs. 446/1997.
<b>rigo IQ63</b>	Va indicato l'ammontare della deduzione per incremento occupazionale di cui all'articolo 11, comma 4- <i>quater</i> . Si vedano le istruzioni del rigo IS6.
<b>Rigo IQ64</b>	Va indicato l'ammontare della deduzione del <b>costo residuo</b> per il <b>personale dipendente</b> di cui all'articolo 11, comma 4- <i>octies</i> . Si vedano le istruzioni del rigo IS7.
<b>rigo IQ65</b>	Deve essere indicato l'ammontare dei <b>redditi di lavoro dipendente, dei redditi a questi assimilati e dei redditi di lavoro autonomo di ricercatori e docenti</b> che rientrano in Italia ai sensi dell'articolo 17, comma 1, del D.L. 185/2008 ovvero ai sensi dell'articolo 44 del D.L. 78/2010. In particolare, dovrà essere indicato: <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati erogati ai ricercatori e docenti dai sostituti d'imposta per lo svolgimento di attività di ricerca;</li> <li>• l'ammontare dei redditi di lavoro autonomo percepiti dai ricercatori e docenti per lo svolgimento di attività di ricerca in qualità di liberi professionisti al netto dei relativi costi già dedotti nel rigo IQ51.</li> </ul>
<b>Rigo IQ66</b>	Va indicato l'importo delle <b>somme corrisposte</b> , anche su base volontaria al fondo istituito, con mandato senza rappresentanza, presso uno dei consorzi cui le imprese aderiscono in ottemperanza a obblighi di legge, in conformità alle disposizioni di legge o contrattuali, indipendentemente dal trattamento contabile ad esse applicato, a condizione che siano utilizzate in conformità agli scopi di tali consorzi. Tali somme sono deducibili ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), numero 1- <i>bis</i> , inserito dall'articolo 1, comma 988, della L. 208/2015.
<b>rigo IQ67</b>	Nel rigo <b>IQ67</b> , va indicato <b>l'importo dell'ulteriore deduzione</b> di cui al comma 4- <i>bis</i> dell'articolo 11 riferibile proporzionalmente al valore della produzione di cui al rigo IQ60 al netto dei rigi IQ61, IQ62, IQ63, IQ64, IQ65 e IQ66 e, in colonna 3 del rigo IS42, colonna 2. La quota di detta deduzione riferibile proporzionalmente al valore della produzione attribuita dai GEIE di cui al rigo IS42, colonna 2. La ripartizione proporzionale dell'ulteriore deduzione si effettua solo se entrambi gli importi dei rigi IQ60 (al netto degli importi dei rigi da IQ61 a IQ66) e IS42 colonna 2, sono di segno positivo.

**LE DEDUZIONI**

La deduzione, ai sensi dell'articolo 11, comma 4-*bis*, del D.Lgs. 446, spetta a condizione che l'importo di rigo IQ60, aumentato (o diminuito) della quota del valore della produzione attribuita dai Geie di cui alla colonna 2 del rigo IS42, non superi 180.999,91 euro e si applica nelle misure indicate nella tabella che segue. Al riguardo, va notato che la deduzione spetta in misura maggiorata per i contribuenti che svolgono attività di impresa organizzati in forma di società personali o ditte individuali, oppure arti e professioni sotto forma di società semplici, associazioni professionali e posizioni individuali.

Base imponibile		Deduzione	Deduzione maggiorata
fino a 180.759,91		8.000	13.000
oltre 180.759,91	e fino a 180.839,91	6.000	9.750
oltre 180.839,91	e fino a 180.919,91	4.000	6.500
oltre 180.919,91	e fino a 180.999,91	2.000	3.250

La base imponibile e l'importo delle deduzioni devono essere ragguagliati all'anno solare in caso di:

- periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno.

**rigo IQ68**

Indicare **il valore della produzione netta** corrispondente alla differenza tra l'importo di rigo IQ60, e la somma degli importi dei rigi da IQ61 a IQ67; nel caso in cui il risultato sia negativo, il rigo non va compilato.









**I gruppi economici di interesse europeo (GEIE)** residenti o le stabili organizzazioni di gruppi non residenti devono presentare la dichiarazione Irap compilando il quadro IP ed evidenziando nel quadro IR la base imponibile senza specificare l'imposta.

Si considerano **residenti** le società e le associazioni che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale dell'attività nel territorio dello Stato. **L'oggetto principale** è determinato in base all'atto costitutivo, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata, e, in mancanza, in base all'attività effettivamente esercitata.



Ai sensi dell'articolo 3, comma 2, lettera c-*bis*), del D.Lgs. non **sono soggetti passivi dell'imposta** i soggetti che esercitano:

- un'attività agricola ai sensi dell'articolo 32 del Tuir,
- i soggetti di cui all'articolo 8 del D.Lgs. 227/2001;
- le cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 10 del D.P.R. 601/1973.



Ai sensi del comma 2-*bis* dell'articolo 12, il **valore della produzione netta** derivante da una stabile organizzazione è determinato sulla base di un **apposito rendiconto economico e patrimoniale**, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche, salva quella della emissione di strumenti finanziari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati di qualsiasi Stato membro dell'Unione europea ovvero diffusi tra il pubblico di cui all'articolo 116 del D.Lgs. 58/1998. A tali fini, si applicano le disposizioni dell'articolo 152, comma 2, del Tuir.

**Il quadro IP è suddiviso in sei sezioni:**

- le **prime cinque** attengono alla **indicazione dei componenti positivi e negativi rilevanti**, per le diverse categorie di soggetti, ai fini della determinazione del valore della produzione netta. In caso di esercizio di attività suscettibili di generare presupposti impositivi diversi, dovrà procedersi separatamente alla determinazione del valore della produzione compilando le sezioni corrispondenti a ciascuna attività, e non è possibile operare compensazioni tra risultati positivi e risultati negativi;
- la **sesta sezione** attiene alla **determinazione del valore della produzione netta**.



Nell'apposito rigo collocato all'inizio del quadro vanno indicati i maggiori ricavi (a colonna 1) o compensi (colonna 2) rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa.

ISA: ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI	
Maggiori ricavi	Maggiori compensi
1	2
,00	,00

## OPERAZIONI STRAORDINARIE

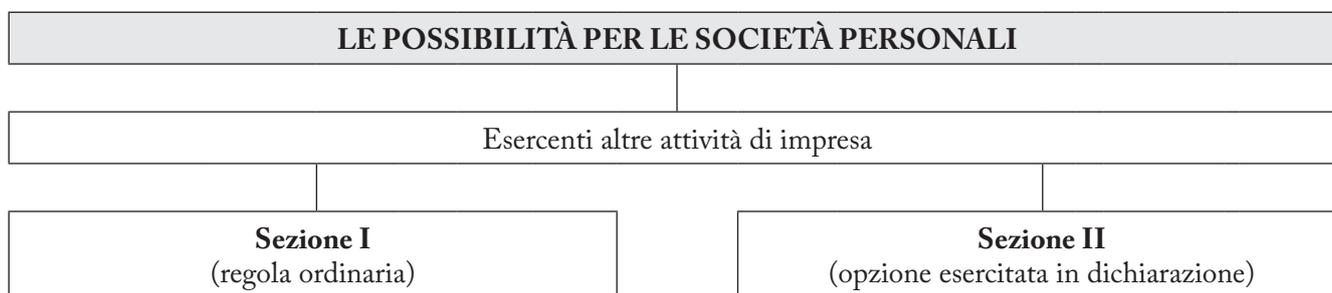
Nell'ipotesi di operazioni di **fusione, scissione o conferimento di azienda**, i maggiori (o i minori) valori iscritti in bilancio dalla società incorporante o risultante dalla fusione, beneficiaria della scissione o conferitaria a seguito delle predette operazioni, non sono riconosciuti fiscalmente ai fini Irap, salvo il ricorso all'affrancamento mediante opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 2-*ter*, del Tuir (Circolari n. 57/E/2008 e n. 27/E/2009).

Nell'ipotesi in cui non sia stata esercitata la predetta opzione, devono essere neutralizzati i **maggiori o i minori** valori iscritti in bilancio non riconosciuti fiscalmente, evidenziandoli, con il **codice 99**, tra “**altre variazioni in aumento**” o tra le “**altre variazioni in diminuzione**”, sempre che non possano essere evidenziati in appositi righe dei riquadri “Variazioni in aumento” o “Variazioni in diminuzione” (ad es. la quota di ammortamento dell'avviamento non deducibile a seguito del mancato esercizio della suddetta opzione da parte di una società di persone va riportata nel rigo IP34 e non nel rigo IP37). In deroga alle disposizioni del comma 2-ter dell'articolo 176 del Tuir, i soggetti beneficiari dell'operazione straordinaria possono **affrancare fiscalmente** i maggiori valori attribuiti in bilancio all'avviamento, ai marchi d'impresa e altre attività immateriali mediante opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 15, comma 10, del D.L. 185/2008, convertito dalla L. 2/2009. Con tale opzione il soggetto beneficiario potrà effettuare nella dichiarazione ai fini Irap del periodo di imposta successivo a quello nel corso del quale è versata l'imposta sostitutiva, la deduzione di cui agli articoli 5, 6 e 7, 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.

Ai sensi dell'articolo 11 del D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, per i soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera a), del Tuir, che risultano da operazioni di aggregazione aziendale, realizzate attraverso fusione o scissione effettuate a decorrere dalla data di entrate in vigore del citato decreto fino al 31 dicembre 2022, si considerano riconosciuti, ai fini fiscali, il valore di avviamento e quello attribuito ai beni strumentali materiali e immateriali, per effetto della imputazione su tali poste di bilancio del disavanzo da concambio, per un ammontare complessivo non eccedente l'importo di 5 milioni di euro. La stessa agevolazione è prevista nel caso di operazioni di conferimento di azienda.

**SEZIONE I – SOCIETÀ DI PERSONE E BASE IMPONIBILE IRAP DETERMINATA CON IL METODO FISCALE**

Le **modalità per la determinazione della base imponibile Irap** per le **per le società di persone** sono disciplinate dall'articolo **5-bis del D.Lgs. 446/1997**: a differenza dei soggetti Ires **la base imponibile** viene determinata applicando **ad alcune voci di bilancio** le norme previste **dalle imposte sui redditi** (si assumono quindi i **valori fiscali** anziché i valori di bilancio).



La **sezione I** deve essere compilata dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice ed equiparate ai sensi dell'articolo 5 del Tuir, a prescindere dal regime di contabilità adottato, che **non abbiano optato**, ai sensi dell'articolo 5-bis, comma 2, del D.Lgs. 446, per la determinazione del valore della produzione secondo le regole dettate per le società di capitali e per gli enti commerciali.

Le società che per l'anno 2019 si avvalgono, ai fini della determinazione del reddito d'impresa di **regimi forfetari**, **possono optare** – compilando la sezione III in luogo della presente sezione – per la determinazione del valore della produzione rilevante ai fini dell'Irap secondo le regole previste dall'articolo 17,

comma 2, del D.Lgs. 446/1997. La scelta può essere esercitata a prescindere dalle modalità di determinazione dell'imposta adottate in sede di versamenti in acconto riferiti al periodo oggetto di dichiarazione e non è vincolante per i successivi periodi.



Si precisa che non possono compilare la presente sezione le società la cui attività consiste, in via esclusiva o prevalente, nella **assunzione di partecipazioni** in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria. Detti soggetti, determinano la base imponibile ai sensi del comma 9 dell'articolo 6 del D.Lgs. 446 compilando la successiva sezione II.

**COSÌ SI DETERMINA LA BASE IMPONIBILE**

<p>Somma:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>dei ricavi d'esercizio tipici di cui al comma 1, lettera a), b), f) e g), dell'articolo 85 del Tuir,</li> <li>e delle variazioni delle rimanenze finali di cui agli articoli 92, 92-bis e 93 del Tuir;</li> </ul>	<p><b>MENO</b></p>	<p>Somma dei costi d'esercizio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci,</li> <li>dei servizi,</li> <li>dell'ammortamento e dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali ed immateriali.</li> </ul>
--	--------------------	---

Ai sensi dell'articolo 5-bis del D.Lgs. 446, **la base imponibile è determinata** dalla differenza tra l'ammontare **dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a), b), f) e g), del Tuir**, e delle **variazioni delle rimanenze finali** di cui agli articoli **92, 92-bis e 93** del medesimo testo unico, e l'ammontare **dei costi delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci, dei servizi, dell'ammortamento e dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali e immateriali**.

Non sono deducibili:

- le spese per il personale dipendente e assimilato;
- i costi, i compensi e gli utili indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del citato decreto;
- i costi sostenuti per l'impiego del personale dipendente;
- la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto;
- le perdite su crediti;
- l'imposta comunale sugli immobili, oggi Imu;
- l'Imi (imposta municipale immobiliare) della provincia autonoma di Bolzano;
- l'Imis (imposta immobiliare semplice) della provincia autonoma di Trento.



Secondo quanto espresso dall'Agenzia nella **circolare n. 60/E/2008**:

- i componenti rilevanti si assumono secondo le regole di qualificazione, imputazione temporale e classificazione valevoli per la determinazione del reddito d'impresa ai fini dell'imposta personale;
- i componenti negativi, relativi alle voci di costo delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci, dei servizi, dell'ammortamento e dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali ed immateriali, sono individuati in base alla classificazione civilistica del bilancio.

La normativa sul reddito d'impresa non disciplina, infatti, espressamente tali componenti di costo e, pertanto, il richiamo operato dal legislatore a tali voci deve essere interpretato nel senso che gli stessi, seppur deducibili secondo l'ammontare risultante dall'applicazione delle disposizioni generali del reddito d'impresa, si assumono nell'imponibile Irap applicando i corretti principi contabili;

- i costi per servizi, invece, possono essere individuati sulla base della disciplina prevista, ai fini delle imposte sui redditi, dal decreto ministeriale 17 gennaio 1992;
- il costo sostenuto per l'impiego di **personale in base a contratto di lavoro interinale** è, in ogni caso, **deducibile** per l'importo che eccede gli oneri retributivi e contributivi;
- gli importi spettanti a titolo di **recupero di oneri di personale distaccato** presso terzi **non concorrono alla formazione della base imponibile**. Nei confronti del soggetto che impiega il personale distaccato, tali importi si considerano **costi relativi al personale non ammessi in deduzione** (salva l'applicazione delle deduzioni per lavoro dipendente previste dall'articolo 11). In caso di distacco di personale dipendente per il quale si fruisce della deduzione di cui all'articolo 11, comma 4-*octies*, si rinvia ai chiarimenti forniti con la circolare n. 22/E/2015.

### 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 nuovo regime previsto per la determinazione del reddito è in realtà un regime "**improntato alla cassa**", come chiarito dalla Relazione illustrativa al DDL di bilancio 2017 e dalla Circolare 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:

- 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;
- quote di ammortamento di beni materiali**, anche ad uso promiscuo, e **immateriali e canoni di leasing** (articoli 64, comma 2, 102 e 103 Tuir), compreso il maxi-canone. Le spese di manutenzione ordinaria restano invece deducibili secondo il criterio di cassa;
- perdite di beni strumentali e perdite su crediti** (articolo 101 Tuir), comprese le eventuali perdite re-

lative 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 11/E/2017, nel caso in cui le stesse abbiano natura pluriennale (ad esempio, costi di impianto, spese di sviluppo e altri costi simili che soddisfano la definizione generale di onere pluriennale prevista dall'OIC 24). Diversamente, nel caso in cui tali spese siano deducibili interamente nel periodo di imposta in cui sono state sostenute, rileva, ai fini della corretta imputazione temporale del componente negativo, il criterio di cassa: è il caso, ad esempio, delle spese di rappresentanza, di pubblicità e di ricerca;
- h) **oneri fiscali e contributivi** (articolo 99, commi 1 e 3, Tuir);
- i) **interessi di mora** (articolo 109, comma 7, Tuir).

**Non sono** in ogni caso **deducibili** dal reddito delle imprese minori, i seguenti componenti negativi:

- a) **spese ed altri componenti negativi relativi a immobili patrimoniali** (articolo 90, comma 2, Tuir);
- b) **accantonamenti**, diversi da quelli indicati nell'articolo 105;
- c) **remunerazione dovuta relativamente ai contratti di associazione in partecipazione** ed a quelli di cui all'articolo 2554 c.c. 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 prevede, quindi, la rilevanza nel 2019, come componente negativo, dell'intero importo delle rimanenze finali 2018 (Circolare 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.



In particolare:

<b>IP1</b> Ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a), b), f) e g) del TUIR <span style="float: right;">,00</span>					
<b>IP1</b>	<p><b>1.</b> Al <b>rigo IP1</b> va indicato l'ammontare <b>dei ricavi percepiti di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a), b), f) e g)</b>, del Tuir. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>a)</b> i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;</li> <li><b>b)</b> i 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;</li> <li><b>f)</b> le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni di cui alle precedenti lettere;</li> <li><b>g)</b> i contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto.</li> </ul>				
	Devono essere inclusi anche gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa indicati nella colonna 1 del rigo posto all'inizio del quadro.				
	<p><b>VOCI NON RILEVANTI</b></p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 20%;"><b>PLUSVALENZE</b></td> <td> <p>Le <b>plusvalenze</b> non sono menzionate dall'articolo 5-<i>bis</i> e quindi non concorrono alla formazione del valore della produzione netta ai fini Irap. Non rilevano, dunque:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le plusvalenze <b>relative a beni strumentali</b> anche non derivanti da operazioni di trasferimento d'azienda (che ai sensi del previgente articolo 11, comma 3, del <i>decreto Irap</i> concorrevano in ogni caso alla determinazione della base imponibile Irap),</li> <li>• le <b>plusvalenze</b> derivanti dal realizzo di beni diversi da quelli strumentali e non costituenti beni-merce (<b>beni patrimonio</b>).</li> </ul> </td> </tr> <tr> <td><b>LAVORATORI DISTACCATI</b></td> <td>Gli <b>importi spettanti</b> a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile.</td> </tr> </table>	<b>PLUSVALENZE</b>	<p>Le <b>plusvalenze</b> non sono menzionate dall'articolo 5-<i>bis</i> e quindi non concorrono alla formazione del valore della produzione netta ai fini Irap. Non rilevano, dunque:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le plusvalenze <b>relative a beni strumentali</b> anche non derivanti da operazioni di trasferimento d'azienda (che ai sensi del previgente articolo 11, comma 3, del <i>decreto Irap</i> concorrevano in ogni caso alla determinazione della base imponibile Irap),</li> <li>• le <b>plusvalenze</b> derivanti dal realizzo di beni diversi da quelli strumentali e non costituenti beni-merce (<b>beni patrimonio</b>).</li> </ul>	<b>LAVORATORI DISTACCATI</b>	Gli <b>importi spettanti</b> a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile.
<b>PLUSVALENZE</b>	<p>Le <b>plusvalenze</b> non sono menzionate dall'articolo 5-<i>bis</i> e quindi non concorrono alla formazione del valore della produzione netta ai fini Irap. Non rilevano, dunque:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le plusvalenze <b>relative a beni strumentali</b> anche non derivanti da operazioni di trasferimento d'azienda (che ai sensi del previgente articolo 11, comma 3, del <i>decreto Irap</i> concorrevano in ogni caso alla determinazione della base imponibile Irap),</li> <li>• le <b>plusvalenze</b> derivanti dal realizzo di beni diversi da quelli strumentali e non costituenti beni-merce (<b>beni patrimonio</b>).</li> </ul>				
<b>LAVORATORI DISTACCATI</b>	Gli <b>importi spettanti</b> a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile.				
<b>IP2</b> Variazioni delle rimanenze finali di cui agli artt. 92, 92-bis e 93 del TUIR <span style="float: right;">,00</span>					
<b>IP2</b>	<p>Al <b>rigo IP2</b> va indicato l'importo complessivo <b>delle variazioni delle rimanenze finali di cui agli articoli 92, 92-bis e 93 del Tuir</b>; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo da indicare deve essere preceduto dal segno meno. Le imprese minori, per il <b>primo anno di adozione del nuovo regime previsto dall'articolo 66</b> del Tuir, devono indicare nel <b>rigo IQ2</b> l'importo delle <b>rimanenze finali</b> (preceduto dal segno meno) che <b>hanno concorso al calcolo del valore della produzione netta nell'esercizio precedente</b> secondo il <b>principio della competenza</b> (circolare n. 11/E/2017). Per gli anni successivi tali imprese non compilano il rigo in esame in quanto le variazioni delle rimanenze finali non rilevano più ai fini della determinazione del valore della produzione netta.</p>				

**QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE**

Sezione I – Imprese articolo 5-bis – Modalità di compilazione

<b>IP3</b> Contributi erogati in base a norma di legge		,00
<b>IP3</b>	<p>Al <b>rigo IP3</b> vanno indicati Indicare i <b>contributi</b> erogati in base a norma di legge, ad eccezione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• di <b>quelli correlati a componenti negativi</b> non ammessi in deduzione, ferma rilevando la rilevanza di quelli parzialmente rilevanti (si evoca il caso del costo del personale che risulta deducibile, sia pure parzialmente, in relazione al godimento delle deduzioni meglio descritte nel quadro IS);</li> <li>• di <b>quelli in relazione ai quali l'esclusione dalla base imponibile</b> dell'imposta regionale sulle attività produttive sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale (come nel caso, ad esempio, dei crediti d'imposta concessi per l'incremento della base occupazionale).</li> </ul>	
	<p><b>CRITERIO DI RILEVANZA FISCALE</b></p> <p>I proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo, in base a disposizioni di legge, essendo riconducibili tra le <b>sopravvenienze attive</b>, rilevano, ai sensi del comma 3 dell'articolo 88, lettera b) del Tuir, <b>nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi, ma non oltre il quarto.</b></p> <p>Nel rigo, pertanto, va indicato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>l'intero ammontare</b> dei contributi conseguiti nell'anno ed acquisiti integralmente a tassazione (senza rateazione);</li> <li>• la <b>quota costante</b> dei contributi che si intendono rateizzare;</li> <li>• le <b>quote costanti</b> dei contributi conseguiti in precedenti periodi d'imposta, oggetto di rateazione.</li> </ul>	
<b>IP4</b> Totale componenti positivi		,00
<b>IP4</b>	<p>Al <b>rigo IP4</b> va indicata la somma dei componenti positivi indicati nei righi da IP1 a IP3.</p>	

Nella **sezione I del quadro IP**, ai righi da **IP5 a IP10** vanno indicati i **componenti negativi** rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile Irap.

In particolare:

<b>IP5</b> Costi delle materie prime, sussidiarie, di consumo e merci		,00
<b>IP5</b>	<p>Al <b>rigo IP5</b> vanno indicati i <b>costi delle materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci.</b></p>	
	<p><b>CRITERI DI INDIVIDUAZIONE E DETERMINAZIONE (circolare n. 60/E/2008)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• tali <b>componenti</b> corrispondono alle voci indicate nell'aggregato <b>B6</b> dello schema di conto economico di cui all'articolo 2425 del codice civile;</li> <li>• gli <b>importi</b> vanno imputati <b>al netto di resi, sconti, abbuoni e premi.</b> Gli sconti sono solo quelli di natura commerciale, e non quelli aventi natura finanziaria (proventi finanziari), peraltro non rilevanti ai fini della base imponibile dell'Irap, essendo relativi a voci di costo non richiamate dalla norma in commento;</li> </ul>	

- sono comprensivi **dei costi accessori di acquisto** (trasporti, assicurazioni, carico e scarico, ecc.) se inclusi dal fornitore nel prezzo di acquisto delle materie e delle merci;
- comprendono **le imposte non recuperabili** come, ad esempio, le imposte di fabbricazione;
- comprendono **i costi** per acquisti **di beni destinati a mense**, asili o circoli ricreativi per il personale.



APPROFONDIMENTO

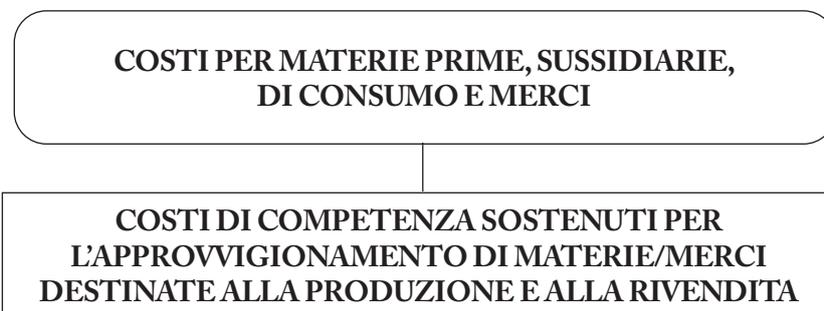
**B6. COSTI PER MATERIE PRIME, SUSSIDIARIE, DI CONSUMO E MERCI**

Tale voce è deputata ad accogliere i costi che l'impresa ha sostenuto per **l'approvvigionamento delle materie prime e sussidiarie** necessarie per essere impiegate nella produzione, delle materie di consumo (ad esempio, cancelleria e stampati, materiali per manutenzioni e pulizie, carburanti e lubrificanti per autotrazione, ...) e delle merci oggetto di commercializzazione da parte dell'impresa.

I costi devono essere indicati:

- al netto di eventuali resi, sconti - di natura commerciale -, abbuoni, premi e di qualunque imposta connessa all'acquisto;
- in base al cambio del giorno di effettuazione dell'operazione, se questa è espressa in valuta estera.

Il costo va rilevato comprensivo degli eventuali costi accessori all'acquisto (ad esempio, per le spese di trasporto) che il fornitore ha incluso direttamente nel prezzo praticato.



IP6 Costi dei servizi .00

IP6 La **categoria dei costi per servizi** è individuata con riferimento al contenuto **dell'articolo 1 del D.M. del 17 gennaio 1992**.



Come precisato nella **circolare n. 8/E/2009** tutte le volte in cui una voce di costo sia ascrivibile tra quelle richiamate nel menzionato decreto ministeriale, la stessa è ammessa in deduzione dalla base imponibile Irap a prescindere dalla classificazione operata in sede civilistica.

- Il **D.M. del 17 gennaio 1992** individua **le attività che costituiscono prestazioni di servizi**:
- ai fini dell'applicazione del limite previsto per la periodicità delle liquidazioni dell'Iva;
  - ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi.

In base ai criteri individuati dall'articolo 1 del D.M. per **attività consistenti nella prestazione di servizi ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi** si intendono quelle indicate nei commi da 1 a 3 dell'articolo 3 del D.P.R. 633/1972 e quelle elencate nel comma 4 dello stesso articolo 3 nelle lettere a), b), c), e), f) e h):

- le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte;
- se effettuate verso corrispettivo:
  - le concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili;
  - le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti;
  - i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, comprese le operazioni finanziarie mediante la negoziazione, anche a titolo di cessione pro-soluto, di crediti, cambiali o assegni (non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso aziende e istituti di credito o presso amministrazioni statali, anche se regolati in conto corrente;
  - le somministrazioni di alimenti e bevande;
- le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto; le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo ed oggetto, nonché le assegnazioni fatte da enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica, quando hanno per oggetto concessioni o licenze relative a:
  - beni in locazione, affitto, noleggio e simili;
  - diritti d'autore, invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili, marchi e insegne, nonché diritti o beni similari ai precedenti;
  - contratti di ogni tipo e oggetto;
- le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, tranne quelle relative alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale;
- i prestiti obbligazionari;
- le cessioni dei contratti relativi a:
  - cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro
  - cessioni e conferimenti in società ed altri enti, compresi consorzi ed associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami di azienda;
  - cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria;
- le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai diritti d'autore, tranne quelli posti in essere dagli autori o loro eredi, e le prestazioni relative alla protezione dei diritti d'autore di ogni genere, comprese quelle di intermediazione nella riscossione dei proventi;
- le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai prestiti obbligazionari ;
- le prestazioni dei commissionari relative ai passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione;
- le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza, anche nei rapporti tra mandante e mandatario

### **COSTI RINVIATI DA PRECEDENTI ESERCIZI**

Vanno indicati nel **rigo IQ6** le quote di costi per servizi, quali spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, sostenuti in precedenti periodi d'imposta e la cui deduzione sia stata rinviata in applicazione della disciplina vigente devono essere indicate nel presente riga.

### **IMPRESE DI AUTOTRASPORTO**

Per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci sono ammesse in deduzione le indennità di trasferta previste contrattualmente, per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 5, del Tuir;

### **COSTI PER SERVIZI NON DEDUCIBILI**

I costi classificabili nell'ambito delle prestazioni per servizi individuati dal decreto 17.01.1992 **non sono tuttavia deducibili** qualora siano riconducibili nelle categorie di costi specificamente indicate dall'articolo 5-bis, vale a dire:

- spese per il **personale dipendente e assimilato**,
- i compensi **per prestazioni di lavoro autonomo occasionale**, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere – di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir;
- i **compensi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente** di cui all'articolo 50 del Tuir, ivi comprese le **collaborazioni coordinate e continuative** a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente nell'ambito della propria attività artistica o professionale;
- gli **utili spettanti agli associati in partecipazione** che hanno **apportato esclusivamente lavoro**, di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), del Tuir;
- i costi sostenuti per l'impiego di personale dipendente di terzi **distaccato presso l'impresa**;
- i **compensi per attività commerciali occasionali** di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), del Tuir
- la **quota interessi dei canoni di locazione finanziaria**, desunta dal contratto o in via forfetaria;
- **perdite su crediti**;
- **l'Imu**.

Allo stesso modo, non possono essere ammessi in deduzione, tra le spese per servizi deducibili, gli **oneri per interessi passivi**, trattandosi di costi comunque in deducibili nel sistema Irap.

### **SPESE DI VITTO E ALLOGGIO**

La **risoluzione n. 84/E/2009** aveva sostenuto che l'Iva compresa nelle spese di vitto e alloggio non certificate con fattura non poteva dedotta ai fini Irap in quanto non inerente. La posizione è stata opportunamente modificata con la circolare 25/E/2010, ove si afferma che, in mancanza delle fatture relative alle prestazioni alberghiere e di ristorazione, l'imprenditore e il professionista possono dedurre dal reddito – come elemento aggiuntivo del costo sostenuto per l'acquisto delle prestazioni medesime – l'Iva non detratta, sempreché la stessa presenti la natura di “costo inerente” all'attività nel senso anzidetto.

La **limitazione al 75%** della deducibilità delle spese relative alle prestazioni in argomento, secondo quanto previsto dall'articolo 109, comma 5, del Tuir, come modificato dall'articolo 83, comma 28-*quater*, del D.L. 112/2008, sarà, quindi, riferita al costo delle predette prestazioni maggiorato dell'Iva non detratta.

L'Iva non detratta relativa alle prestazioni di vitto e alloggio assume rilievo fiscale anche ai fini Irap, a condizione che l'onere risulti iscritto tra i costi che concorrono alla determinazione del valore della produzione netta da assoggettare all'imposta.

Diversamente, non può costituire un costo inerente all'attività esercitata e, conseguentemente, non è deducibile dal reddito l'Iva documentata mediante fattura e rimasta a carico dell'impresa ovvero del professionista a causa del mancato esercizio del diritto alla detrazione.

#### LAVORO INTERINALE

Il costo sostenuto per l'impiego di personale in base a contratto di lavoro interinale è deducibile solo per l'importo che eccede gli oneri retributivi e contributivi.

#### LAVORATORI DISTACCATI

I costi dei lavoratori distaccati provenienti da altre aziende sono assimilati al costo del personale e, pertanto, non sono deducibili.

#### SPESE DI MANUTENZIONE

Le spese di manutenzione sono deducibili nei limiti del plafond prescritto dall'articolo 102, comma 6 del Tuir.



L'articolo 3 comma 16-*quater* del D.L. 16/2012 ha abrogato la disposizione in base alla quale per i beni ceduti e per quelli acquisiti nel corso dell'esercizio il calcolo del **plafond del 5%** competeva in relazione al periodo di possesso. La disposizione è entrata in vigore a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 29/04/2012 e **consentiva quindi di determinare il plafond di deducibilità applicando il 5% al valore dei beni ammortizzabili all'01/01/2012.**

**IP7** Ammortamento dei beni strumentali materiali

,00

**IP7**

Al **riga IP7** va indicato l'ammontare degli **ammortamenti dei beni strumentali materiali** secondo le regole di deduzione del Tuir.

Pertanto, **non rilevano**, ad esempio:

- la quota di ammortamento riferito all'**area** su cui insistono fabbricati, oppure pertinenziale agli stessi;
- in caso di **rivalutazione dei beni immobili** ai sensi del D.L. 185/2008, i maggiori valori iscritti in bilancio non sono riconosciuti fiscalmente ai fini Irap, salvo il ricorso all'affrancamento mediante opzione per l'imposta sostitutiva. In tal caso, i maggiori valori attribuiti ai beni in sede di rivalutazione sono riconosciuti a decorrere dal quinto esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, quindi dal 2013;
- la quota di ammortamento di eventuali **beni patrimonio**;
- la quota di ammortamento non deducibile sui **veicoli** aziendali, ai sensi dell'articolo 164 del Tuir;

- la quota di ammortamento di apparecchi e apparati per la **telefonia**;
- la quota non inerente di eventuali beni promiscui.

**IP8** Ammortamento dei beni strumentali immateriali .00

**IP8** Al **rigo IP8** va indicato ammontare **degli ammortamenti dei beni strumentali immateriali**, compreso l'avviamento. Si ponga attenzione al fatto che la norma non cita gli **oneri pluriennali** che, per conseguenza, non sono deducibili (spese di manutenzione su beni di terzi, spese di pubblicità, propaganda, per studi e ricerche di cui all'articolo 108 del Tuir, spese di impianto).

**IP9** Canoni di locazione, anche finanziaria, dei beni strumentali materiali e immateriali .00

**IP9** Al **rigo IP9** va indicato l'ammontare **dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali e immateriali**.  
Il costo deducibile deve essere assunto al netto della parte relativa agli oneri finanziari.

**DETERMINAZIONE DEGLI ONERI FINANZIARI IMPLICITI NEI LEASING (circolare n. 19/E/2009)**

Con riferimento **ai contratti di locazione finanziaria**, si fa presente che l'articolo 1, comma 33, lettera n), della legge finanziaria 2008 ha modificato la disposizione contenuta **nell'articolo 102, comma 7**, del Tuir. A seguito della suddetta modifica, la *“quota di interessi impliciti desunta dal contratto”* di **leasing è soggetta alle regole previste dall'articolo 96 del Tuir**.

Pertanto, alla stregua della norma appena richiamata, occorre determinare, in base alle risultanze del contratto di locazione finanziaria, l'ammontare degli interessi passivi (impliciti nei canoni) relativi al periodo d'imposta e tenerne conto ai fini del calcolo di deducibilità di cui all'articolo 96 del Tuir.

Tuttavia, **esigenze di semplificazione** portano a ritenere che i soggetti **che non adottano** i principi contabili internazionali IAS/IFRS, **possano continuare a fare riferimento al criterio di individuazione forfetaria degli interessi impliciti** dettato, ai fini dell'Irap, dall'articolo 1 del D.M. 24 aprile 1998.

Sulla base delle indicazioni fornite nella circolare n. 8/E/2009 il costo dei **canoni di leasing** è deducibile per la parte riferita alla quota capitale del canone di locazione mentre la quota interessi risulta indeducibile.

Per la determinazione degli interessi passivi impliciti, in applicazione dell'articolo 1 del D.M. 24 aprile 1998 la formula da utilizzare è la seguente:

$$\text{INTERESSI PASSIVI} = \text{CANONI DI COMPETENZA} - \left( \frac{\text{costo sostenuto dal concedente} * \text{n. giorni del periodo}}{\text{n. giorni di contratto}} \right)$$

- il costo sostenuto dall'impresa concedente deve essere assunto al netto del prezzo di riscatto;
- in caso di canoni con Iva indetraibile per l'utilizzatore, l'importo dei canoni del periodo e il costo del bene devono essere assunti al netto dell'Iva.

Nel caso di beni a deducibilità limitata (ad esempio le autovetture) la quota di interessi passivi individuabile a fini Irap è solo quella proporzionalmente riferibile ai canoni deducibili secondo la seguente formula:

$$\frac{18.075,99}{\text{Canoni di competenza + Iva indetraibile}} * 100 * 20\%$$

IP10 Totale componenti negativi		Componenti detassati		
		1	2	3
P10	<b>Colonna 1</b>	Per i soggetti che hanno sede o unità locali nel territorio dei Comuni di cui all'articolo 1 del D.L. 189/2016, che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata, per effetto degli eventi sismici di cui al citato articolo 1, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi agli eventi sismici, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo del richiamato decreto-legge, e già ricompresi nel totale dei componenti positivi di cui al rigo IP4 (l'agevolazione è concessa nel rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato).		
	<b>Colonna 2</b>	Per i soggetti privati, proprietari o titolari di diritti di godimento o residenti o domiciliati o che hanno <b>sede o unità locali in immobili che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata</b> , direttamente conseguenti al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il <b>14 agosto 2018</b> , i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018, e già ricompresi nel totale dei componenti positivi di cui al rigo IQ4 (l'agevolazione è concessa ai sensi e nei limiti dei regolamenti (UE) "de minimis" n. 1407/2013, n. 1408/2013 e n. 717/2014).		
	<b>Colonna 3</b>	Al <b>rigo IP10 colonna 3</b> va indicata la somma dei componenti negativi indicati nei righi da IP5 a IP9 aumentato dell'importo delle colonne 1 e 2 del rigo IP10.		
	<b>MINUSVALENZE</b> Tra i componenti negativi rilevanti ai fini della base imponibile Irap la norma in questione non opera alcun rinvio alla voce di costo relativa alle minusvalenze, la quale, pertanto, non risulterà rilevante ai fini del calcolo del tributo.			



### LEASING FINANZIARIO

Si rimanda all'approfondimento contenuto nel capitolo dedicato al quadro IQ.



### LEGGE - Finanziaria 2014 – Rivalutazione beni di impresa e partecipazioni – commi da 140 a 146, L. 147/2013 (c.d. Legge di stabilità 2014)

La norma prevede la rivalutazione dei beni d'impresa, mobili ed immobili, e delle partecipazioni riservata alle società di capitali ed enti commerciali che nella redazione del bilancio non adottano i Principi contabili internazionali.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 2013 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al 31.12.2012 appartenenti alla stessa categoria omogenea.

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta. È possibile provvedere all'affrancamento, anche parziale, di tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva dei redditi e dell'Irap in misura pari al 10%. Il maggior valore dei beni è riconosciuto ai fini fiscali a partire dal terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione (dal 2016) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva, in tre rate annuali senza interessi.

Da tale periodo d'imposta si potrà tenere conto del valore rivalutato al fine di:

- dedurre maggiori quote di ammortamento;
- determinare il plafond sul quale calcolare la deducibilità delle spese di manutenzione e riparazione (5%).

Si verranno a creare negli esercizi 2013, 2014 e 2015 delle differenze temporanee che dovranno essere gestite mediante variazioni in aumento dei rispettivi ammortamenti. In caso di cessione, assegnazione ai soci / autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello di rivalutazione, la plus/minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene antecedente alla rivalutazione.



### **Rivalutazione beni di impresa e partecipazioni nel BILANCIO 2015 – LEGGE DI STABILITÀ 2016**

La L. 208/2015 (articolo 1, comma da 889 a 896) ha riproposto la rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni possedute da società di capitali ed enti commerciali che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

Si può procedere alla rideterminazione del costo d'acquisto dei beni di impresa, ad esclusione degli immobili merce, e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2014; la rideterminazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea.

La rivalutazione va eseguita nel bilancio 2015 (per i soggetti con esercizio coincidente all'anno solare) e va annotata nell'inventario e nella nota integrativa.

Il saldo attivo di rivalutazione, da imputarsi contabilmente a capitale o ad una riserva in sospensione di imposta, può essere affrancato, in tutto o in parte, con applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Ires, dell'Irap e di eventuali addizionali, nella misura del 10%.

Il maggior valore dei beni derivante dalla rivalutazione è invece riconosciuto ai fini Ires ed Irap a decorrere dal terzo esercizio successivo (2018) a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita (ad eccezione dei beni immobili per i quali il riconoscimento ha effetto dal periodo di imposta in corso alla data del 1° dicembre 2017), a seguito del versamento di un'imposta sostitutiva dell'Ires, dell'Irap e di eventuali addizionali, nella misura del:

- 16% per i beni ammortizzabili;
- 12% per i beni non ammortizzabili.

Le imposte sostitutive, sia per l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione che per il riconoscimento del maggior valore di beni e partecipazioni, vanno versate in un'unica soluzione entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita. Sono comunque compensabili con eventuali crediti disponibili.

Nel caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci, di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita ( 1° gennaio 2019), si dovrà far riferimento al costo del bene prima della rivalutazione, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze.



### **Rivalutazione beni di impresa e partecipazioni nel bilancio 2016** **LEGGE DI STABILITÀ 2017**

L'articolo 1, commi da 554 a 564, della legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016) ripropone per l'ennesima volta la **rivalutazione dei beni d'impresa nel bilancio al 31 dicembre 2016**. Si tratta, come sempre, di operazioni del tutto facoltative, le cui caratteristiche non sono più di tanto differenti rispetto alle precedenti circostanze in cui il Legislatore ha previsto la possibilità di effettuare tali rivalutazioni.

Le società di capitali e gli altri soggetti tenuti alla **redazione del bilancio secondo i principi contabili nazionali** possono rivalutare i **beni ammortizzabili, le partecipazioni ed i terreni iscritti nel bilancio al 31 dicembre 2015** (sono esclusi gli immobili merce) e che risultano anche nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2016 quale data di riferimento per eseguire la rivalutazione. Come in passato la rivalutazione deve essere effettuata per categorie omogenee di beni, ed il maggior valore iscritto in bilancio si considera riconosciuto ai fini fiscali a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello di riferimento al quale è stata eseguita la rivalutazione (gli effetti fiscali sono dunque differiti al 2019), ad esclusione degli immobili per i quali gli effetti fiscali si considerano riconosciuti a partire dal 2018. Sull'importo rivalutato deve essere versata **un'imposta sostitutiva pari al 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per i beni non ammortizzabili**, e nel caso in cui i beni siano alienati, assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa prima del quarto periodo successivo a quello in cui la rivalutazione è stata eseguita, la **plusvalenza o la minusvalenza deve essere determinata senza tener conto del maggior valore attribuito in sede di rivalutazione**. Infine, è previsto che il saldo attivo di rivalutazione possa essere affrancato con il pagamento di un'imposta sostitutiva del 10%.



### **LEGGE DI BILANCIO 2019**

La Finanziaria 2019 (L. 145/2018) ha riproposto la rivalutazione dei beni risultanti dal bilancio dell'esercizio **in corso al 31 dicembre 2017**, da eseguirsi nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso a tale data (ovvero, nel bilancio 2018, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare).

Possono essere rivalutati i beni materiali e immateriali, con esclusione di quelli merce, nonché le partecipazioni in imprese controllate e collegate costituenti immobilizzazioni.

Gli effetti fiscali decorrono dal terzo esercizio successivo (cioè dal 2021 per i soggetti solari) per quanto riguarda ad esempio la deducibilità dei maggiori ammortamenti, il *plafond* delle spese di manutenzione e la valorizzazione dei beni ai fini della disciplina delle società non operative; dall'inizio del quarto esercizio successivo (dal 1° gennaio 2022 per i soggetti solari), con riferimento alle plusvalenze e alle minusvalenze.

Il **saldo attivo di rivalutazione** va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta, salvo affrancamento, anche parziale mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva Ires/Irap pari al 10%.



**Finanziaria 2020 - L. 160/2019, commi da 696 a 703**

La Finanziaria 2020 ha riproposto della rivalutazione dei beni d'impresa, materiali ed immateriali (ad esclusione di quelli merce) e delle partecipazioni in imprese controllate e collegate, riservata alle società di capitali ed enti commerciali che non adottano i Principi contabili internazionali.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 2019 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al 31.12.2018 appartenenti alla stessa categoria omogenea; il maggior valore dei beni è riconosciuto ai fini fiscali (redditi e IRAP) a partire dal terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione (2022) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva determinata nelle seguenti misure:

- 12% per i beni ammortizzabili;
- 10% per i beni non ammortizzabili.

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta, salvo affrancamento, anche parziale, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva Ires / Irap pari al 10%.

**IP11** Quota del valore della produzione relativa all'attività agricola ,00

**IP11** Nel rigo IP11 va indicata la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola per la quale è prevista l'esclusione dall'imposizione ai fini Irap ai sensi dell'articolo 1, comma 70, della L. 208/2015.

**IP12** Valore della produzione (IP4 – IP10, col. 3 – IP11) ,00

**P12** Dal **rigo IP12** emerge il **valore della produzione**, alla seguente somma algebrica:  
  
**IP4 – IP10, col. 3 – IP11**

**SEZIONE II – SOCIETÀ DI PERSONE E BASE IMPONIBILE IRAP DETERMINATA CON IL METODO CONTABILE**

Sez. II Società commerciali e finanziarie art. 5 e art. 6, comma 9, D.lgs. n. 446 del 1997	<b>IP13</b> Ricavi delle vendite e delle prestazioni	,00
	<b>IP14</b> Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	,00
	<b>IP15</b> Variazioni dei lavori in corso su ordinazione	,00
	<b>IP16</b> Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	,00
	<b>IP17</b> Altri ricavi e proventi	,00
	<b>IP18</b> Interessi attivi e proventi assimilati	,00
	<b>IP19</b> <b>Totale componenti positivi</b>	,00
	<b>IP20</b> Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	,00
	<b>IP21</b> Costi per servizi	,00
	<b>IP22</b> Costi per il godimento di beni di terzi	,00
	<b>IP23</b> Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	,00

## QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE

Sezione II – Società di persone e base imponibile Irap determinata con il metodo contabile

	IP24	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali																,00													
	IP25	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci																,00													
	IP26	Oneri diversi di gestione																,00													
	IP27	Interessi passivi e oneri assimilati																,00													
	IP28	<b>Totale componenti negativi</b>																,00													
Variazioni in aumento	IP29	Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446																,00													
	IP30	Quota degli interessi nei canoni di leasing																,00													
	IP31	Perdite su crediti																,00													
	IP32	Imposta municipale propria																,00													
	IP34	Ammortamento in deducibile del costo dei marchi e dell'avviamento																,00													
	IP35	Interessi passivi in deducibili																,00													
	IP36	Variazioni in aumento derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS																1	2	,00											
		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	,00
	IP37	<b>Totale variazioni in aumento</b>																,00													
	IP38	<b>Totale variazioni in aumento</b>																,00													

La **sezione II** deve essere compilata dalle **società in nome collettivo** e in **accomandita semplice ed equiparate** ai sensi dell'articolo 5 del Tuir, in regime di **contabilità ordinaria**, che abbiano optato, ai sensi dell'articolo 5-*bis*, comma 2, del D.Lgs. 446/1997, per la **determinazione del valore della produzione** secondo le regole dettate per le società di capitali e per gli enti commerciali.



L'articolo 16 del D.Lgs. 175/2014 ha modificato la **modalità** di esercizio di alcuni regimi opzionali, tra cui quello dell'opzione dell'Irap.

In particolare, "*a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014*" non è più necessaria la **manifestazione preventiva** dell'opzione; la stessa dovrà essere **comunicata direttamente in sede di dichiarazione dei redditi / Irap** presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale l'opzione è esercitata.

Quindi per i contribuenti, società di persone ed imprese individuali in regime di contabilità ordinaria, che intendono optare per la determinazione del valore della produzione con il metodo da bilancio per il **periodo d'imposta 2020** lo potranno fare direttamente in dichiarazione, compilando il **rigo IS35** del quadro IS della dichiarazione Irap 2020.

Sez. VII Opzioni	IS33	Imprese del settore agricolo (art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca
	IS34	Amministrazioni ed enti pubblici (art. 10-bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca
	IS35	Società di persone e imprese individuali (art. 5 bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca

L'opzione vale per tre periodi ed è irrevocabile e vincola alla tenuta del regime di contabilità ordinaria, al termine dei tre anni si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, sempreché non si eserciti la revoca dell'opzione precedentemente comunicata. In tale caso, il valore della produzione netta va determinato secondo le regole del comma 1 dell'articolo 5-*bis* per almeno un triennio, al termine del quale la revoca si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, salvo opzione per la determinazione del valore della produzione netta secondo quanto stabilito dall'articolo 5.

I soggetti che non possono comunicare l'opzione con la dichiarazione Irap in quanto non tenuti alla sua presentazione per il periodo d'imposta precedente a quello a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (ad esempio, primo periodo d'imposta di esercizio dell'attività), la comunicano utilizzando l'apposito modello disponibile, con il relativo software, nel sito **www.agenziaentrate.gov.it**.

La revoca deve essere comunicata con la dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende revocare l'opzione.

Ai sensi dell'articolo 5 del D.Lgs. 446, la base imponibile è costituita dalla differenza **tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12), e 13), nonché dei componenti positivi o negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda così come risultanti dal conto economico dell'esercizio.**



Indipendentemente dall'effettiva collocazione nel conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati.

Sono comunque irrilevanti anche se classificati nelle voci A e B i componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o rami aziendali e gli accantonamenti per rischi ed oneri. Per un commento alla struttura della norma si veda la precedente parte dedicata alle persone fisiche. Schematicamente, il richiamo sintetico alle voci rilevanti può essere così rappresentato:

Componenti positivi rilevanti	
A.1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni
A.2	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
A.3	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione
A.4	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
A.5	Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio
Componenti negativi rilevanti	
B.6	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci
B.7	Costi per servizi
B.8	Costi per godimento di beni di terzi
B.10.a	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali
B.10.b	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali
B.11	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci
B.14	Oneri diversi di gestione

In relazione ai componenti che vengono trattati in modo particolare, in termini di deducibilità o imponibilità ai fini Irap, è possibile proporre i seguenti schemi:

VOCE	DESCRIZIONE	TRATTAMENTO IRAP
<b>SONO INDEDUCIBILI: spese per il personale dipendente e assimilato</b> classificate in voci diverse dalla citata voce di cui alla <b>lettera B), numero 9)</b>	Si intende escludere la deduzione di detti componenti indipendentemente dalla classificazione economica, specialmente quando effettuata nella voce B14)	Sono comprese in voci rilevanti del conto economico È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap

**QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE**

Sezione II – Società di persone e base imponibile Irap determinata con il metodo contabile

VOCE	DESCRIZIONE	TRATTAMENTO IRAP
<p><b>SONO INDEDUCIBILI: i costi, i compensi e gli utili</b> indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del D.Lgs. 446/1997</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• i <b>costi per lavoro autonomo occasionale</b>, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere (articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir);</li> <li>• i <b>costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente</b> di cui all'articolo 50 del Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale;</li> <li>• gli <b>utili spettanti agli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro</b> (articolo 53, comma 2, lettera c), Tuir);</li> <li>• i costi <b>per attività commerciali occasionali</b> di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), del Tuir.</li> </ul>	<p>Sono compresi nella voce B7 del conto economico</p> <p>È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap</p>
<p><b>SONO INDEDUCIBILI: la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria</b>, desunta dal contratto</p>	<p>La quantificazione della quota <b>interessi passivi</b> compresa nella voce dei canoni leasing deve essere determinata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dal piano finanziario di ammortamento (secondo la norma);</li> <li>• con la metodologia forfetaria del D.M. 24.04.98.</li> </ul>	<p>Gli interessi sono ricompresi nella voce B8 del conto economico.</p> <p>È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap</p>
<p><b>SONO INDEDUCIBILI: le perdite su crediti</b></p>	<p>Rappresentano le <b>perdite accertate</b> conseguenti a riconoscimenti giudiziali di minori importi, transazioni, cessioni di crediti e prescrizioni.</p> <p>Le <b>svalutazioni crediti</b>, invece, che rappresentano poste stimate e non realizzate, sono collocate alla voce B10d) del conto economico, che rappresenta elemento non rilevante ai fini del tributo.</p>	<p>Sono ricompresi nella voce B14 del conto economico.</p> <p>È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap</p>
<p><b>È INDEDUCIBILE: l'imposta municipale propria</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L'Imu diviene non deducibile a decorrere dal 2008, diversamente dal passato dove invece era ammessa in deduzione nella determinazione della base imponibile;</li> <li>• l'imposta municipale immobiliare della provincia autonoma di Bolzano (Imi);</li> <li>• l'imposta municipale semplice della provincia autonoma di Trento (Imis).</li> </ul>	<p>È ricompresa nella voce B14 del conto economico.</p> <p>È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap</p>

VOCE	DESCRIZIONE		TRATTAMENTO IRAP
contributi erogati in base a norma di legge	Non correlati a costi <b>indeducibili</b> e senza norma specifica che ne preveda la non tassabilità ai fini Irap	<b>sono tassati ai fini Irap</b> (esempio: bonus nuove assunzioni con deduzione degli incrementi dalla base imponibile – circolare n. 26/E/2006)	Sono già compresi nella voce A5 del conto economico
	<b>Correlati a costi indeducibili</b>	<b>Non debbono essere tassati ai fini Irap</b> per evitare doppia imposizione (esempio: contributi su costo del lavoro senza deduzioni)	Sono già compresi nella voce A5 del conto economico È necessario operare una variazione in diminuzione
	<b>Con norma che ne prevede espressamente la non tassabilità</b>	<b>Non debbono essere tassati ai fini Irap</b> per perseguire particolari finalità menzionate nella norma istitutiva (esempio: crediti di imposta per incremento base occupazionale)	Sono già compresi nella voce A5 del conto economico È necessario operare una variazione in diminuzione

VOCE	DESCRIZIONE	TRATTAMENTO IRAP
le <b>plusvalenze e le minusvalenze</b> derivanti dalla cessione di <b>immobili che non costituiscono beni strumentali</b> per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa	<b>Sono sempre rilevanti ai fini Irap</b> le plusvalenze e minusvalenze connesse <b>alla cessione degli immobili patrimonio</b>	Il valore da assumere ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze è rappresentato dal valore finale del bene.
<b>quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento</b> in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico.	L'ipotesi rappresenta una deroga di favore per il contribuente al meccanismo della determinazione della base imponibile secondo le risultanze del bilancio.	Se non risultano dal conto economico è necessario operare una variazione in diminuzione.

## SEZIONE II – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Per la compilazione dei rigi della **sezione II**, occorre indicare i valori contabili dei componenti positivi e negativi rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile Irap; nel caso in cui il conto econo-

**QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE**

Sezione II – Modalità di compilazione

mico non risulti redatto secondo lo schema previsto dall'articolo 2425 del codice civile, occorre procedere alla riclassificazione dei componenti secondo il suddetto schema.

In particolare, indicare, il prospetto si presenta così composto:

<b>IP13</b> Ricavi delle vendite e delle prestazioni		,00
<b>Rigo IP13</b>	<p>Indicare i ricavi delle vendite di beni e delle prestazioni di servizi oggetto dell'attività esercitata.</p> <p><b>Secondo i principi OIC la voce A1:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• comprende i <b>ricavi derivanti dalla vendita dei prodotti e delle merci</b> o di <b>prestazione dei servizi</b> relativi alla gestione caratteristica dell'impresa;</li> <li>• vanno indicati <b>per competenza e al netto di resi, sconti, abbuoni e premi</b>, nonché delle imposte connesse con la vendita. Gli sconti sono quelli di natura commerciale (sconti incondizionati e sconti quantità), non gli sconti di natura finanziaria (es.: sconto di cassa per pagamento contanti) che costituiscono oneri finanziari da rilevare alla voce C17;</li> <li>• le <b>rettifiche di ricavi riferite a ricavi di competenza dell'esercizio</b> e a ricavi di precedenti esercizi che non derivano da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili.</li> </ul>	
<b>IP14</b> Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti		,00
<b>Rigo IP14</b>	<p>Indicare l'importo complessivo delle <b>variazioni dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti</b>; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno.</p>	
<b>IP15</b> Variazioni dei lavori in corso su ordinazione		,00
<b>Rigo IP15</b>	<p>Indicare l'importo <b>delle variazioni dei lavori in corso su ordinazione</b>; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno.</p>	
<b>IP16</b> Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni		,00
<b>Rigo IP16</b>	<p>Indicare gli <b>incrementi delle immobilizzazioni per lavori interni</b>.</p> <p>Secondo l'OIC 12:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• comprende tutti i costi capitalizzati, che danno luogo ad iscrizioni all'Attivo dello Stato Patrimoniale nelle voci delle classi BI - Immobilizzazioni immateriali e BII - Immobilizzazioni materiali, purché si tratti di costi interni (es. costi di personale, ammortamenti), oppure anche di costi esterni (es.: acquisti di materie e materiali vari) sostenuti per la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni indicate (es.: un impianto costruito all'interno dell'impresa, con personale della medesima). Pertanto, gli importi imputati alla voce A4 devono essere stati già rilevati in una o più voci dell'aggregato B - Costi della produzione;</li> <li>• gli eventuali oneri finanziari capitalizzati devono essere compresi nell'importo di questa voce e non portati a rettifica dell'importo della voce C17.</li> </ul>	



**Circolare n. 26/2012:**

- l'importo degli interessi passivi iscritti nella voce C17 e del costo del personale iscritto nella voce B9 del conto economico, sono oneri esclusi dalla determinazione della base imponibile Irap;
- i corrispondenti proventi iscritti nella voce A4 del conto economico, relativi alla capitalizzazione della voce di costo relativa agli interessi passivi e al costo del personale, concorrono alla determinazione della base imponibile Irap.

Ciò significa che negli esercizi successivi le quote di ammortamento, calcolate sul valore delle immobilizzazioni che tiene conto di interessi e costi del personale capitalizzati, saranno da considerarsi interamente deducibili ai fini Irap.

- Se gli oneri finanziari/costi del personale sono capitalizzati senza transitare a conto economico, il contribuente deve apportare una variazione in aumento di pari importo, in modo da ripristinare la medesima situazione sopra commentata

**IP17** Altri ricavi e proventi

,00

**Rigo IP17**

In tale voce vanno classificati tutti i **componenti positivi di reddito non finanziari, riguardanti l'attività accessoria.**

In base a quanto stabilito dall'OIC 12, di seguito vengono elencate, a titolo esemplificativo, i principali componenti contenuti nella voce A.5.

- Proventi derivanti dalle attività accessorie** (ad esempio immobiliare ed agricola nel caso di un'impresa industriale) al netto anche delle relative rettifiche, e quindi:
  - fitti attivi di terreni, fabbricati, impianti, macchinari, ecc.;
  - canoni attivi e royalty da brevetti, marchi, diritti d'autore, ecc.;
  - ricavi derivanti dalla gestione di aziende agricole;
  - etc.
- Plusvalenze di natura non finanziaria**, quali, ad esempio, quelle derivanti da alienazioni dei cespiti, espropri o nazionalizzazioni di beni, operazioni sociali straordinarie, operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo, acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito.
- Ripristini di valore** (nei limiti del costo) a seguito di precedenti svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali nonché dei crediti iscritti nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide (se le precedenti svalutazioni sono state iscritte alla voce B.10).
- Sopravvenienze e insussistenze attive**, tra cui gli importi dei fondi per rischi ed oneri rivelatisi eccedenti rispetto agli accantonamenti operati, quando l'accantonamento al fondo sia stato inizialmente contabilizzato nella classe B tra i costi di gestione. L'eliminazione o la riduzione di un fondo eccedente va infatti contabilizzata fra i componenti positivi del reddito nella stessa area (caratteristica, accessoria o finanziaria) in cui era stato rilevato l'originario accantonamento (OIC 31). Con riferimento alle imposte indirette relative ad esercizi precedenti, nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, se l'ammontare accantonato nel fondo imposte oppure già pagato risulta eccedente rispetto all'ammontare dovuto, la differenza è imputata nella voce A.5.

**QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE**

Sezione II – Modalità di compilazione

	<p>e) <b>Ricavi e proventi diversi di natura non finanziaria</b>, come ad esempio: rimborsi spese; penalità addebitate a clienti; proventi derivanti da operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione qualora queste si configurino come prestiti di beni; componenti reddituali positive derivanti da certificati ambientali; ricavi per l’acquisizione a titolo definitivo di caparre; rimborsi assicurativi e liberalità ricevute, in danaro o in natura.</p> <p>f) <b>Contributi in conto esercizio</b>, dovuti sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali, rilevati per competenza e indicati distintamente in apposita sottovoce della voce A.5. Deve trattarsi di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell’attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri.</p>
--	---

**IP18** Interessi attivi e proventi assimilati ,00

**Rigo IP18** Vedi oltre, in quanto trattasi di voce riservata a particolari soggetti.



Le società di partecipazione non finanziaria e assimilati determinano la base imponibile secondo le regole contenute nell’articolo 6, comma 9 (così come modificato dal D.Lgs. 142/2018). Per tali soggetti assumono rilievo ai fini Irap, oltre ai componenti positivi e negativi indicati nell’articolo 5, anche le componenti di cui ai righi IP18 (Interessi attivi e proventi assimilati) e IP27 (Interessi passivi e oneri assimilati).

**IP19** Totale componenti positivi ,00

**Rigo IP19** Indicare il totale dei componenti positivi.

Il modello, poi, richiede la indicazione delle voci rilevanti ai fini Irap dei costi della produzione come segue:

**IP20** Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci ,00

<b>Rigo IP20</b>	<p>Indicare i <b>costi per materie</b> prime, sussidiarie, di consumo e di merci. Secondo i documenti OIC:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• gli <b>importi sono al netto di resi, sconti, abbuoni e premi</b>;</li> <li>• gli sconti finanziari si rilevano alla voce C16, costituendo proventi finanziari;</li> <li>• sono comprensivi <b>dei costi accessori di acquisto</b> (trasporti, assicurazioni, carico e scarico, ecc.) se inclusi dal fornitore nel prezzo di acquisto delle materie e merci. In caso contrario, vanno iscritti alla voce seguente B7;</li> <li>• le imposte da detrarre dal costo dei beni sono quelle recuperabili come l’Iva, mentre eventuali imposte di fabbricazione o l’Iva non recuperabile vengono incorporate nel costo dei beni e classificate allo stesso modo;</li> <li>• vanno imputati a questa voce, così come alle successive voci B7 e B8, non solo i costi di importo certo, risultanti da fatture ricevute dai fornitori, ma anche quelle <b>di importo stimato</b> non ancora documentato, per i quali sono stati effettuati degli appositi accertamenti;</li> <li>• si rilevano in questa voce <b>anche i costi per acquisti di beni destinati a mense, asili o circoli ricreativi per il personale</b> (vestiario, generi alimentari, farmaci, oggetti per regali).</li> </ul>
------------------	--

IP21 Costi per servizi

,00

**Rigo IP21**

Indicare i **costi per servizi**.

La voce può essere così dettagliata:

**Acquisizione di servizi nell'esercizio dell'attività ordinaria dell'impresa**

(L'elenco che segue ha natura esemplificativa e non esaustiva):

- **trasporti** (se non addebitati in fattura dai fornitori di materie e merci);
- **assicurazioni** (se non addebitate come sopra); non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi degli automezzi;
- **energia elettrica, telefono, telex, acqua, gas ed altre utenze**; non assumono rilevanza le limitazioni Ires alla deducibilità dei costi telefonici;
- **viaggio e soggiorno**;
- **riparazioni e manutenzioni** eseguite da imprese esterne; non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi degli automezzi;
- **lavorazioni eseguite da terzi**;
- **consulenze tecniche, legali, fiscali, amministrative e commerciali e revisione contabile**;
- **pubblicità e promozione**;
- **provvigioni e rimborsi spese ad agenti e rappresentanti**;
- **servizi esterni di vigilanza**;
- **servizi esterni di pulizia**;
- **royalties e canoni diversi** da quelli rilevabili nella voce seguente B8 (es.: management fees corrisposte, nell'ambito dei gruppi, alla società controllante);
- **compensi e rimborsi spese ad amministratori**, sindaci e revisori esterni;
- **costi per il personale distaccato** presso l'impresa e dipendente da altre imprese (il corrispondente ricavo, per l'impresa da cui dipende il personale distaccato, è classificabile nella voce A5).

**Costi per prestazioni di servizi riguardanti il personale, ma non rilevabili nella voce B9, come le seguenti:**

- prestazioni di personale esterno e altre prestazioni d'opera per **mense aziendali, colonie, asili, circoli ricreativi**, ecc.;
- **costi per mense gestite da terzi** in base a contratti di appalto o di somministrazione o di altre forme di convenzione al netto dei costi addebitati ai dipendenti;
- **costi di buoni pasto distribuiti ai dipendenti**; non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi di vitto e alloggio dal 2009;
- **costi per corsi di aggiornamento professionale dei dipendenti**;
- **costi per vitto e alloggio di dipendenti in trasferta**.

**Costi per i servizi eseguiti da banche ed imprese finanziarie, diversi dagli oneri finanziari veri e propri, come:**

- **noleggio di cassette di sicurezza**;
- **servizi di pagamento di utenze**;
- **costi per la custodia di titoli**;
- **commissioni per fidejussioni** (purché non finalizzate all'ottenimento di finanziamenti), spese e commissioni di factoring (ma non quelle aventi natura di oneri finanziari);

**QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE**

Sezione II – Modalità di compilazione

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• spese <b>per valutazioni di immobili per la concessione</b> di mutui;</li> <li>• <b>spese di istruttoria di mutui e finanziamenti</b>, in generale tutti i costi diversi da interessi e sconti passivi, commissioni passive su finanziamenti e spese bancarie ad essi accessorie.</li> </ul>
<p><b>IP22</b> Costi per il godimento di beni di terzi <span style="float: right;">,00</span></p>	
<b>Rigo IP22</b>	<p>Indicare il <b>costo per il godimento di beni di terzi</b>.</p> <p>Sono qui compresi i costi per il <b>godimento di beni di terzi, materiali ed immateriali</b>, quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>canoni per affitto di azienda</b>;</li> <li>• <b>canoni per la locazione di beni immobili</b> ed oneri accessori (spese condominiali, quota a carico del locatario dell'imposta di registro, ecc.);</li> <li>• <b>canoni e royalties</b> periodici per l'utilizzo di brevetti, marchi, Know-how, software, concessioni, ecc.;</li> <li>• <b>canoni per la locazione finanziaria di immobili</b>, impianti, macchinari, autoveicoli, ecc..</li> <li>• <b>canoni periodici</b> corrisposti a terzi per l'usufrutto di beni mobili ed immobili, l'enfiteusi e la concessione del diritto di superficie su immobili.</li> </ul>
<p><b>IP23</b> Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali <span style="float: right;">,00</span></p>	
<b>Rigo IP23</b>	<p>Indicare <b>gli ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali</b>.</p> <p>Questa voce comprende tutti gli ammortamenti economico-tecnici delle immobilizzazioni immateriali iscrivibili nella classe BI dell'Attivo dello Stato Patrimoniale.</p>
<p><b>IP24</b> Ammortamento delle immobilizzazioni materiali <span style="float: right;">,00</span></p>	
<b>Rigo IP24</b>	<p>Indicare <b>gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali</b>.</p> <p>Questa voce comprende tutti gli ammortamenti economico-tecnici delle immobilizzazioni materiali iscrivibili nella classe BII dell'Attivo dello Stato Patrimoniale.</p>
<p><b>IP25</b> Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci <span style="float: right;">,00</span></p>	
<b>Rigo IP25</b>	<p>Indicare l'importo complessivo delle <b>variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci</b>; in caso di valore positivo (rimanenze finali superiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno.</p> <p>In questa voce vanno iscritte le differenze fra rimanenze iniziali e rimanenze finali relative ai beni da magazzino indicati alla voce B6. Le differenze in più (rimanenze finali maggiori di quelle iniziali) assumono segno negativo mentre le differenze in meno assumono segno positivo.</p> <p>La somma algebrica degli importi iscritti nelle voci B6 e B11 determina i "consumi" di materie, semilavorati, merci e materiali impiegati nella produzione realizzata nell'esercizio.</p> <p>Come per le voci A2 e A3, l'importo di questa voce tiene conto anche delle eventuali svalutazioni delle rimanenze rispetto al costo di acquisto e dei successivi ripristini di valore nei limiti del costo.</p>

IP26 Oneri diversi di gestione	
<p><b>Rigo IP26</b></p>	<p>Indicare gli <b>oneri diversi di gestione</b>.                      Secondo i documenti OIC, questa voce di tipo residuale comprende tutti i costi non iscrivibili per natura nelle altre voci dell'aggregato B).                      In base a quanto stabilito dall'OIC 12, di seguito vengono elencate, a titolo esemplificativo, i principali componenti contenuti nella <b>voce B.14</b>.</p> <p>a) <b>Minusvalenze di natura non finanziaria</b>, quali, ad esempio, quelli derivanti da alienazioni dei cespiti, espropri o nazionalizzazioni di beni, operazioni sociali straordinarie, operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo. A seguito dell'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico, nella voce B.14 vanno ora classificate anche le minusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili e di altri beni non strumentali all'attività produttiva;</p> <p>b) <b>Sopravvenienze e insussistenze passive</b>, quali le rettifiche in aumento di costi causate dal normale aggiornamento di stime compiute in precedenti esercizi, non iscrivibili per natura nelle altre voci della classe B;</p> <p>c) <b>Imposte indirette, tasse e contributi riferite all'esercizio in corso o ad esercizi precedenti</b> e qualora non costituiscano oneri accessori di acquisto dei beni e servizi. A titolo esemplificativo rientrano in questa voce l'imposta di registro, le imposte ipotecaria e catastale, la tassa concessioni governative, l'imposta di bollo, l'imposta comunale sulla pubblicità, gli altri tributi locali (comunali, provinciali e regionali), le imposte di fabbricazione non comprese nel costo di acquisto di materie, semilavorati e merci, le altre imposte e tasse diverse dalle imposte dirette da iscrivere alla voce 20 "imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate".                      Per quanto riguarda l'Iva indetraibile, essa va iscritta in questa voce se non costituisce costo accessorio di acquisto di beni o servizi. In generale, il trattamento contabile dell'Iva su acquisti segue quello del bene o servizio acquistato al quale si riferisce. Con riferimento alle imposte indirette relative ad esercizi precedenti, nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, se l'ammontare accantonato nel fondo imposte oppure già pagato risulta carente rispetto all'ammontare dovuto, la differenza è imputata nella voce B.14;</p> <p>d) <b>Costi ed oneri diversi di natura non finanziaria</b>, quali i contributi ad associazioni sindacali e di categoria, gli omaggi ed articoli promozionali, gli oneri di utilità sociale, non iscrivibili alla voce B.9, le liberalità, gli abbonamenti a giornali, riviste e pubblicazioni varie, i costi d'acquisto di giornali, riviste e pubblicazioni varie, le spese per deposito e pubblicazione di bilanci, verbali assembleari e per altri adempimenti societari, i costi per la mensa gestita internamente dall'impresa al netto dei costi per il personale impiegato direttamente e degli altri costi "esterni" imputati ad altre voci, le differenze inventariali riconosciute al proprietario dell'azienda condotta in affitto o in usufrutto, gli oneri derivanti da operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione, qualora queste si configurino come prestiti di beni, i componenti negativi reddituali derivanti da certificati ambientali, le perdite di caparre a titolo definitivo, gli oneri per multe, ammende e penalità.</p>
IP27 Interessi passivi e oneri assimilati	
<p><b>Rigo IP27</b></p>	<p>Vedasi oltre, in quanto riservato a soggetti che svolgono particolari attività</p>



Le società di partecipazione non finanziaria e assimilati determinano la base imponibile secondo le regole contenute nell'articolo 6, comma 9 (così come modificato dal D.Lgs. 142/2018).

Per tali soggetti assumono rilievo ai fini Irap, oltre ai componenti positivi e negativi indicati nell'articolo 5, anche le componenti di cui ai righi IP18 (Interessi attivi e proventi assimilati) e IP27 (Interessi passivi e oneri assimilati).

IP28 Totale componenti negativi

,00

Rigo IP28

Indicare il totale dei componenti negativi

Restano pertanto **esclusi dalla determinazione della base di riferimento Irap** (salvo poi individuare e quantificare le variazioni in aumento e diminuzione), le seguenti voci del conto economico:

### B9) COSTI DEL PERSONALE

In questa voce vanno iscritti tutti i costi sostenuti nel corso dell'esercizio per il personale dipendente ivi incluso il lavoro interinale, ai sensi del principio della prevalenza della sostanza sulla forma. Invece i corrispettivi per prestazioni di lavoro autonomo in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione vanno iscritti alla voce B7.

Non si iscrivono, in questa voce, quei costi sostenuti a beneficio del personale dipendente i quali, in base alla loro natura, sono classificabili nelle precedenti voci B6, B7 e B8, come si è sopra precisato.

#### B9a) Salari e stipendi

Vanno rilevati i salari e gli stipendi (comprensivi di tutti gli elementi fissi e variabili che entrano a comporre la retribuzione per legge e/o per contratto) **comprensivi delle quote maturate e non corrisposte relative a mensilità aggiuntive e ferie maturate e non godute** al lordo delle ritenute per imposte ed oneri sociali a carico del dipendente. Si comprendono in questa voce anche i **compensi per lavoro straordinario, le indennità e tutti gli altri elementi che compongono la retribuzione lorda figurante in busta paga** (es: indennità per rischio, indennità sostitutiva di mensa, indennità di trasferta, indennità di mancato preavviso, premi aziendali, ecc.).

#### B9b) Oneri sociali

Sono **gli oneri a carico dell'impresa** da corrispondere ai vari enti previdenziali ed assicurativi (Inps, Inail, Inpdai, ecc.), **al netto degli importi "fiscalizzati"** in base a disposizioni di legge sulla fiscalizzazione degli oneri sociali. Si comprendono in questa voce anche gli oneri afferenti le quote delle mensilità aggiuntive e ferie non godute maturate e non corrisposte, di cui all'ultimo periodo del precedente punto 9a).

#### B9c) Trattamento di fine rapporto

Rappresenta l'**accantonamento, di competenza dell'esercizio, per il trattamento di fine rapporto maturato a favore dei dipendenti**, ai sensi dell'articolo 2120 del codice civile. L'accantonamento va effettuato (con contropartita la voce C del Passivo dello Stato Patrimoniale), anche se l'impresa ha stipulato polizze assicurative a garanzia del T.F.R. In questa voce va rilevato anche l'importo del T.F.R. maturato a favore di dipendenti il cui rapporto di lavoro è venuto a cessare nel corso dell'esercizio, per il periodo compreso fra l'inizio nell'esercizio e la data di cessazione del rapporto.

L'anticipo di imposta sul T.F.R. previsto dalla L. 662/1996 e da versare all'Erario dello Stato non può essere addebitato alla voce in questione, perché non costituisce un costo, bensì 'un credito d'imposta nei confronti dell'Erario. Poiché sull'anticipo si calcola la rivalutazione a favore dell'impresa, essa costituisce un provento finanziario da rilevare alla voce C16.

#### B9d) Trattamento di quiescenza e simili

Si tratta degli **accantonamenti ad eventuali fondi di previdenza integrativi** diversi dal T.F.R. e previsti in genere dai contratti collettivi di lavoro, da accordi aziendali o da norme aziendali interne.

La voce 9d) rileva l'importo dell'accantonamento a questi fondi, nonché gli eventuali importi maturati per una frazione d'esercizio, se il diritto a percepire il trattamento per il dipendente sorge nel corso dell'anno.

**Non si rilevano in questa voce**, bensì alla voce B7 - Costi per servizi, gli **accantonamenti ai fondi di indennità per la cessazione di rapporti di agenzia** e rappresentanza, ai fondi di indennità suppletiva di clientela ed ai fondi di indennità per la cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

#### **B9e) Altri costi**

In questa voce si iscrivono **tutti gli altri costi relativi, direttamente o indirettamente, al personale dipendente**, che non siano stati iscritti nelle precedenti sottovoci o nelle voci B6, B7 o B8, o che non trovino più appropriata collocazione alla voce B14.

A titolo esemplificativo si indicano le seguenti:

- **Indennità per prepensionamento** versate al personale ed altre forme di incentivi all'esodo (sempreché non si tratti di ristrutturazioni o altre operazioni di natura straordinaria);
- **Quote associative** versate a favore dei dipendenti (es: quote di iscrizione ad ordini professionali, ad associazioni e circoli privati vari);
- **Borse di studio** a favore dei dipendenti e dei loro familiari;
- **Oneri di utilità sociale** che si concretizzano in erogazioni dirette a favore dei dipendenti.

#### **B10c) ALTRE SVALUTAZIONI DELLE IMMOBILIZZAZIONI**

Comprende tutte **le svalutazioni per perdite durevoli di valore**, non imputabili alla voce E21, delle immobilizzazioni materiali ed immateriali.

#### **B10d) SVALUTAZIONI DEI CREDITI COMPRESI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE E DELLE DISPONIBILITÀ LIQUIDE**

Comprende **gli accantonamenti e le svalutazioni dei crediti commerciali** e diversi iscritti nell'attivo circolante. Devono essere, invece, iscritte alla voce **B14 le perdite realizzate su crediti e quindi non derivanti da valutazioni**, come ad esempio:

- le **perdite conseguenti a riconoscimento giudiziale di un minore importo rispetto a quello iscritto**;
- le **perdite conseguenti a cessione di crediti**;
- le **riduzioni di crediti iscritti in bilancio a seguito di transazioni**;
- le **perdite conseguenti a prescrizione di crediti** (i proventi derivanti da prescrizione di debiti sono classificabili alla voce A5).

Le svalutazioni dei crediti finanziari immobilizzati, invece, devono essere iscritte alla voce D19.

#### **B12) ACCANTONAMENTI PER RISCHI**

Sono gli **accantonamenti di competenza dell'esercizio ai fondi rischi**, iscritti nella classe B del Passivo dello Stato Patrimoniale (cfr. il Principio contabile 19 ) **esclusi gli accantonamenti ai fondi per imposte** (a fronte di contenziosi), che vanno imputati alle voci B14, oppure 20.

#### **B13) ALTRI ACCANTONAMENTI**

Sono **gli accantonamenti ai fondi per oneri iscrivibili** nella classe B del Passivo dello Stato Patrimoniale, diversi dai fondi per imposte, dai fondi di quiescenza ed assimilati e dal T.F.R.; **accantonamenti che rappresentano costi certi nell'esistenza, ma di importo stimato**. Gli accantonamenti da iscrivere in questa voce sono diversi dagli accertamenti, già menzionati, iscrivibili alle voci precedenti dell'aggregato B del conto economico (ad esempio, alle voci B6, B7 e B8).

Il Principio contabile 31 prevede i seguenti fondi per oneri (ma l'elenco ha natura meramente esemplificativa):

- **fondo per garanzia prodotti** (qualora si tratti di passività certe, per garanzie ricorrenti);
- **fondo per manutenzione ciclica** (di impianti, navi, aeromobili, ecc.);
- **fondo per buoni sconti e concorsi a premio**;
- **fondo manutenzione e ripristino dei beni gratuitamente devolvibili**;
- **fondo manutenzione e ripristino dei beni di azienda condotta in affitto o in usufrutto**;
- **fondo per costi da sostenere dopo la chiusura di commesse per lavori su ordinazione**;
- **fondo per perdite previste su commesse per lavori su ordinazione** (qualora non rilevate a riduzione delle rimanenze);
- **fondo recupero ambientale**.

**C15) PROVENTI DA PARTECIPAZIONI**

In **questa voce vanno rilevati per competenza** (indicando separatamente in apposite sottovoci quelle provenienti da partecipazioni in imprese controllate e in imprese collegate) **tutti i proventi derivanti da partecipazioni in società**, joint-ventures e consorzi, iscritte sia nelle immobilizzazioni finanziarie che nell'attivo circolante.

Si tratta principalmente dei seguenti proventi:

- **dividendi su partecipazioni** al lordo delle eventuali ritenute;
- **plusvalenze da alienazione di partecipazioni;**
- **ricavi da vendita di diritti di opzione su titoli partecipativi;**
- **utili distribuiti** da joint ventures e consorzi;
- **eventuali utili in natura distribuiti da imprese partecipate**, anche in sede di liquidazione.

**C16a) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA CREDITI ISCRITTI NELLE IMMOBILIZZAZIONI**

Vanno **rilevati in questa voce tutti gli interessi attivi maturati** nell'esercizio (al netto dei relativi risconti) sui **crediti iscritti fra le immobilizzazioni finanziarie**.

**C16b) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA TITOLI ISCRITTI NELLE IMMOBILIZZAZIONI CHE NON COSTITUISCONO PARTECIPAZIONI**

Sono **gli interessi maturati nell'esercizio sui titoli a reddito fisso iscritti fra le immobilizzazioni finanziarie** (es. CCT, BTP, obbligazioni emesse da enti privati) comprese le eventuali differenze da "indicizzazione" e al lordo delle ritenute di legge.

**C16c) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE CHE NON COSTITUISCONO PARTECIPAZIONI**

Sono **gli interessi maturati su titoli a reddito fisso** (a tasso fisso o variabile) facenti parte della "tesoreria" dell'impresa e, quindi, destinati a frequenti negoziazioni sul mercato finanziario.

**C16d) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: PROVENTI DIVERSI DAI PRECEDENTI**

Si **iscrivono in questa voce tutti i proventi finanziari non compresi nella voce C15 o nelle altre sottovoci della voce C16**. Si tratta, in particolare, di:

- **gli utili da associazioni in partecipazione e cointeressenze;**
- **gli interessi attivi su conti e depositi bancari** di qualunque tipo;
- **gli interessi di mora ed interessi per dilazioni di pagamento** concessi a clienti;
- **gli interessi maturati su crediti iscritti nell'attivo circolante**, per rimborsi d'imposte, crediti verso dipendenti, crediti verso enti previdenziali, ecc.;
- **gli sconti finanziari attivi che** non hanno concorso al computo del costo ammortizzato perché non prevedibili al momento della rilevazione del debito;
- **i proventi relativi ad operazioni su attività oggetto di contratti di compravendita con obbligo di retrocessione a termine** (pronti contro termine), ivi compresa la differenza tra prezzo a termine e prezzo a pronti, relativamente alla quota di competenza dell'esercizio;
- il provento derivante dalla **differenza** tra il valore nominale delle obbligazioni proprie acquistate e il costo di acquisto comprensivo degli oneri accessori;
- **gli interessi attivi** su crediti maturati nell'esercizio secondo il criterio del tasso effettivo di interesse;
- nel caso di estinzione anticipata di un debito la differenza positiva tra **il valore contabile residuo del debito al momento dell'estinzione anticipata e l'esborso di disponibilità liquide;**
- l'eventuale differenza, se negativa/positiva, **tra il valore rideterminato del debito/credito alla data di revisione della stima dei flussi futuri e il suo precedente valore contabile alla stessa data;**
- la differenza tra le **disponibilità liquide ricevute** e il valore attuale dei flussi finanziari futuri è rilevata tra i proventi finanziari del conto economico al momento della rilevazione iniziale, salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non induca ad attribuire a tale componente una diversa natura;
- nel caso di crediti commerciali oltre i 12 mesi senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato **la differenza tra il valore attuale e valore a termine del credito;**
- i componenti **positivi di reddito derivanti da ristrutturazioni del debito.**

**C17) INTERESSI PASSIVI ED ALTRI ONERI FINANZIARI**

In linea generale, nella voce C.17 vanno rilevati tutti gli **oneri finanziari maturati nell'esercizio, al netto dei relativi risconti**, derivanti ad esempio da:

- interessi passivi su dilazioni ottenute da fornitori ed interessi di mora;
- sconti finanziari passivi che non hanno concorso al computo del costo ammortizzato perché non prevedibili al momento della rilevazione iniziale del credito;
- minusvalenze da alienazione (compresa la permuta) di titoli e partecipazioni iscritti nell'attivo immobilizzato e circolante;
- oneri, per la quota di competenza dell'esercizio, relativi ad operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione a termine (pronti contro termine) ivi compresa la differenza tra prezzo a pronti e prezzo a termine;
- interessi passivi su debiti maturati nell'esercizio secondo il criterio del tasso effettivo di interesse;
- l'eventuale differenza, se positiva/negativa, tra il valore rideterminato del debito/credito alla data di revisione della stima dei flussi futuri e il suo precedente valore contabile alla stessa data;
- la differenza tra le disponibilità liquide erogate ed il valore attuale dei flussi finanziari futuri è rilevata tra gli oneri finanziari del conto economico al momento della rilevazione iniziale, salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non inducano ad attribuire a tale componente una diversa natura;
- nel caso di debiti commerciali oltre i 12 mesi senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato la differenza tra valore di rilevazione iniziale e il valore a termine del debito;
- le perdite derivanti dalla negoziazione anticipata di titoli immobilizzati e non immobilizzati per effetto della differenza negativa fra valore contabile e il prezzo di cessione;
- le perdite realizzate su crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie per la parte che eccede l'importo del credito già svalutato.

Nella voce C.17 vanno compresi anche gli interessi ed altri oneri finanziari capitalizzati.

Nel caso di **contributi di enti pubblici o di privati** che riducono gli interessi sui finanziamenti, l'importo dei contributi è portato a riduzione della voce C.17, se conseguito nel medesimo esercizio in cui vengono contabilizzati gli interessi passivi; se conseguito in esercizi successivi, va iscritto alla voce C.16.d.

**C17 BIS) UTILI E PERDITE SU CAMBI**

In questa voce vanno inseriti **gli utili e le perdite su cambi**, relativi ad operazioni in valuta, realizzati nel corso dell'esercizio ovvero determinati per effetto delle variazioni dei cambi rispetto a quelli adottati alle date di effettuazione dell'operazione.

**D18) D19) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE**

Nelle voci D18 - Rivalutazioni e D19 - Svalutazioni, suddivise in tre sottovoci riferite, **rispettivamente, alle partecipazioni, alle immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni** (titoli a reddito fisso, crediti di natura finanziaria, azioni proprie) ed ai titoli a reddito fisso iscritti nell'attivo circolante, si iscrivono tutte le svalutazioni su attività finanziarie ed i successivi ripristini di valore, entro i limiti delle precedenti svalutazioni effettuate.

Le voci in questione, per esempio, comprendono:

- **svalutazioni delle partecipazioni e dei titoli a reddito fisso iscritte nell'attivo immobilizzato** per perdite durevoli di valore e successivi ripristini di valore entro il limite di quanto precedentemente svalutato;
- **svalutazioni dei titoli iscritti nell'attivo circolante per il presumibile minor valore di realizzo sul mercato** e successivi ripristini di valore entro il limite di quanto precedentemente svalutato;
- **differenze positive e negative di valore delle partecipazioni valutate col metodo del patrimonio netto;**
- **accantonamenti al fondo per copertura perdite di società partecipate** indicato al par. C.V.f del Principio contabile 19 (ad esempio quote di perdite della partecipata che eccedono il valore contabile della partecipazione).



**Le industriali società di partecipazione non finanziaria**

Le **società di partecipazione non finanziaria** e assimilati determinano la base imponibile secondo le regole contenute nell'articolo 6, comma 9 del D.Lgs. 446/1997 (così come modificato dall'articolo 12, comma 2 del D.Lgs. 142/2018).

Per tali soggetti, assumono rilievo ai fini Irap, oltre ai componenti positivi e negativi indicati nell'articolo 5 del D.Lgs. 446, anche i seguenti componenti:

- rigo IP18, interessi attivi e proventi assimilati;
- rigo IP27, interessi passivi e oneri assimilati.

Nei righi da **IP29 a IP37** vanno **indicate le variazioni in aumento**.

<b>IP29</b>	Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446		,00
<b>rigo IP29</b>	<p>Indicare i <b>componenti negativi indeducibili</b> di cui all'articolo 11, comma 1, lettera b) del D.Lgs. 446, qualora contabilizzati in una delle voci di conto economico rilevanti ai fini Irap.</p> <p>In particolare indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• i <b>costi per lavoro autonomo occasionale</b>, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir;</li> <li>• i <b>costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente</b> di cui all'articolo 50 del Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale;</li> <li>• <b>gli utili spettanti agli associati in partecipazione</b> di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), del Tuir;</li> <li>• i <b>costi per attività commerciali occasionali</b> di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), del Tuir.</li> </ul> <p>Tali elementi sono solitamente iscritti nella voce B7 del conto economico. La indeducibilità dei compensi trascina la non tassabilità delle quote di contributi ad esse connesse.</p>		
<b>IP30</b>	Quota degli interessi nei canoni di leasing		,00
<b>rigo IP30</b>	<p>Indicare <b>la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria</b> (presente indistintamente nella voce B8 del conto economico), determinata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>secondo il piano finanziario del contratto;</b></li> <li>• <b>secondo il metodo forfetario del D.M. 24.04.1998.</b></li> </ul>		
<b>CANONI DI LEASING</b>	<p>Sulla base delle indicazioni fornite nella <b>circolare n. 8/E/2009</b> il <b>costo dei canoni di leasing è deducibile</b> per la parte riferita alla quota capitale del canone di locazione mentre la <b>quota interessi risulta indeducibile</b>.</p> <p>Per la determinazione degli interessi passivi impliciti, in applicazione dell'articolo 1 del <b>D.M. 24 aprile 1998</b> la formula da utilizzare è la seguente:</p> $\text{INTERESSI PASSIVI} = \text{CANONI DI COMPETENZA} - \left( \frac{\text{costo sostenuto dal concedente} * \text{n. giorni del periodo}}{\text{n. giorni di contratto}} \right)$		



- Il costo sostenuto dall'impresa concedente deve essere assunto al netto del prezzo di riscatto;
- in caso di canoni con Iva indetraibile per l'utilizzatore, l'importo dei canoni del periodo e il costo del bene devono essere assunti al netto dell'Iva.

Nel caso di beni a **deducibilità limitata** (ad esempio le autovetture) la quota di interessi passivi individuabile a fini Irap è solo quella proporzionalmente riferibile ai canoni deducibili secondo la seguente formula:

$$\frac{18.075,99}{\text{Canoni di competenza + Iva indetraibile}} * 100 * 20\%$$

**IP31** Perdite su crediti ,00

**rigo IP31** Indicare **le perdite su crediti**, ricavabili **dalla voce B14** del conto economico. Se, per errore, la svalutazione forfetaria dei crediti è stata imputata tra gli oneri diversi di gestione, deve essere anch'essa ripresa.

**IP32** Imposta municipale propria ,00

**rigo IP32** Indicare **l'imposta municipale propria** di cui al D.Lgs. 23/2011, l'Imis e l'Imi.

**IP34** Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento ,00

**rigo IP34** Indicare **le quote indeducibili dell'ammortamento** del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi di impresa e a titolo di avviamento. Tali quote, sono ammesse in deduzione in misura non superiore a un diciottesimo del costo. Tale variazione in aumento deve essere compilata solo laddove a conto economico non siano già stati imputati ammortamenti delle specifiche voci per importi almeno pari a quelli deducibili ai fini Irap

**IP35** Interessi passivi indeducibili ,00

**Rigo IP35** Indicare la **parte indeducibile degli interessi passivi** che non concorre alla formazione del valore della produzione delle società di cui all'articolo 6, comma 9, del D.Lgs. 446/1997. Si precisa infatti che in base all'articolo 6, comma 9, secondo periodo, gli interessi passivi, e gli oneri ad essi assimilati (cfr. Circ. n. 19 del 21 aprile 2009), concorrono alla formazione del valore della produzione nella misura del 96% del loro ammontare

**IP36** Variazioni in aumento derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS 1  ,00 2  ,00

**rigo IP36** **SOGGETTI CHE APPLICANO I PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI**

<b>Colonna 1</b>	Indicare <b>i componenti positivi fiscalmente</b> rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto Irap, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto della altre componenti di conto economico complessivo (OCI), per i quali non è mai prevista l'imputazione a conto economico e che rilevano fiscalmente secondo le suddette disposizioni indipendentemente dall'imputazione al patrimonio netto ovvero ad OCI (articolo 2, comma 2, ultimo periodo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze dell'8 giugno 2011);
------------------	---

	<b>Colonna 2</b>	Indicare, oltre all'importo di colonna 1, le <b>variazioni in aumento</b> derivanti da divergenze sorte a seguito di operazioni pregresse che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio, secondo quanto disposto dal comma 1 dell'articolo 15 del D.L. 185/2008.
--	------------------	---

<b>IP37</b>	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	

**rigo IP37**

**ALTRE VARIAZIONI IN AUMENTO**

Indicare **le altre variazioni in aumento** non espressamente elencate nella sezione. Ogni voce è identificata con un codice da indicare nel campo immediatamente precedente a quello che accoglie l'importo:

1. le spese per il personale dipendente e assimilato, comprese quelle sostenute per l'impiego di personale dipendente di terzi distaccato presso l'impresa, qualora classificato in voci rilevanti ai fini Irap;
2. gli **ulteriori componenti positivi** rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa non annotati nelle scritture contabili, indicati nella colonna 1 dell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro;
3. i contributi erogati in base a norma di legge qualora non contabilizzati in una delle voci del conto economico rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile;
4. le **quote di ammortamento del valore delle aree sottostanti o di pertinenza di fabbricati strumentali**, ineducibili ai sensi dell'articolo 36, comma 7, del D.L. 223/2006 (cfr. circolare n. 36/2009 par. 1.3);
5. i **costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo** per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'articolo 157 del codice penale;
6. gli oneri finanziari e le spese per il personale sostenuti per la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni, qualora capitalizzati senza transitare nella voce A4 del conto economico;
11. la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola esclusa;



12. i minori valori che derivano, ai sensi dell'articolo 9 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali che governano gli strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli similari, con le caratteristiche indicate al comma 2 del predetto articolo 9. In base al comma 1 del citato articolo 9 tali minori valori non concorrono alla formazione del valore della produzione degli emittenti ai fini Irap;



<b>IP40</b> Utilizzo fondi rischi e oneri deducibili		,00																																								
<b>rigo IP40</b>	<p>Indicare i <b>costi effettivamente sostenuti al verificarsi di eventi</b> per i quali, in precedenti esercizi, <b>sono stati contabilizzati nel passivo dello stato patrimoniale fondi per rischi e oneri</b>, sempreché detti costi rientrino tra quelli rilevanti nella determinazione della base imponibile Irap (circolare n. 12/2008, paragrafo 9.2). Ovviamente, detti oneri non sono più deducibili qualora siano stati già dedotti nei precedenti esercizi, in sede di iscrizione dei relativi fondi.</p> <p>L'impostazione nasce dal fatto che i principi contabili impongono, per la alimentazione dei fondi rischi, l'utilizzo della voce più corretta del conto economico e, solo per residuo, la movimentazione della voce B12). L'esempio classico è l'accantonamento per rischi spese legali, da far transitare nella voce B7, con conseguente indeducibilità della voce.</p>																																									
<b>IP42</b> Variazioni in diminuzione derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS		,00																																								
<b>rigo IP42</b>	<p><b>PER SOGGETTI CHE APPLICANO I PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI</b></p> <table border="1"> <tr> <td><b>Colonna 1</b></td> <td>Indicare i componenti negativi fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto Irap, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI), per i quali non è mai prevista l'imputazione a conto economico e che rilevano fiscalmente secondo le suddette disposizioni indipendentemente dall'imputazione al patrimonio netto ovvero ad OCI (articolo 2, comma 2, ultimo periodo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze dell'8 giugno 2011)</td> </tr> <tr> <td><b>Colonna 2</b></td> <td>Indicare, oltre all'importo di colonna 1, le variazioni in diminuzione derivanti da divergenze sorte a seguito di operazioni pregresse che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio, secondo quanto disposto dal comma 1 dell'articolo 15 del D.L. 185/2008.</td> </tr> </table>		<b>Colonna 1</b>	Indicare i componenti negativi fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto Irap, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI), per i quali non è mai prevista l'imputazione a conto economico e che rilevano fiscalmente secondo le suddette disposizioni indipendentemente dall'imputazione al patrimonio netto ovvero ad OCI (articolo 2, comma 2, ultimo periodo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze dell'8 giugno 2011)	<b>Colonna 2</b>	Indicare, oltre all'importo di colonna 1, le variazioni in diminuzione derivanti da divergenze sorte a seguito di operazioni pregresse che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio, secondo quanto disposto dal comma 1 dell'articolo 15 del D.L. 185/2008.																																				
<b>Colonna 1</b>	Indicare i componenti negativi fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto Irap, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI), per i quali non è mai prevista l'imputazione a conto economico e che rilevano fiscalmente secondo le suddette disposizioni indipendentemente dall'imputazione al patrimonio netto ovvero ad OCI (articolo 2, comma 2, ultimo periodo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze dell'8 giugno 2011)																																									
<b>Colonna 2</b>	Indicare, oltre all'importo di colonna 1, le variazioni in diminuzione derivanti da divergenze sorte a seguito di operazioni pregresse che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio, secondo quanto disposto dal comma 1 dell'articolo 15 del D.L. 185/2008.																																									
<b>IP43</b>	<table border="1"> <tr> <td>1</td><td>2</td><td>,00</td><td>3</td><td>4</td><td>,00</td><td>5</td><td>6</td><td>,00</td><td></td> </tr> <tr> <td>7</td><td>8</td><td>,00</td><td>9</td><td>10</td><td>,00</td><td>11</td><td>12</td><td>,00</td><td></td> </tr> <tr> <td>13</td><td>14</td><td>,00</td><td>15</td><td>16</td><td>,00</td><td>17</td><td>18</td><td>,00</td><td></td> </tr> <tr> <td>19</td><td>20</td><td>,00</td><td>21</td><td>22</td><td>,00</td><td>23</td><td>24</td><td>,00</td><td>25</td> </tr> </table>	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	,00
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																																	
<b>rigo IP43</b>	<p><b>ALTRE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE</b></p> <p>Vanno indicate nel rigo IP43 le <b>altre variazioni in diminuzione</b> non espressamente elencate nella sezione. Ogni voce è identificata da un codice, da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l'importo:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>per i soggetti che hanno sede o unità locali nel territorio dei Comuni di cui all'articolo 1 D.L. 189/2016, che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata, per effetto degli eventi sismici di cui al citato articolo 1, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi agli eventi sismici, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 47 del richiamato D.L., e già ricompresi tra i componenti positivi del conto economico rilevanti ai fini del valore della produzione</li> </ol>																																									

- (l'agevolazione è concessa nel rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato);
2. il **premio** di cui all'articolo 1, comma 2, del D.L. 154/1999, convertito dalla L. 249/1999, **riconosciuto per l'arresto temporaneo dell'attività di pesca**, qualora contabilizzato tra i componenti positivi;
  3. gli **importi spettanti a fronte del distacco del personale dipendente presso terzi** (compresa la parte eccedente il rimborso degli oneri retributivi e contributivi) nonché la quota parte del corrispettivo ricevuto, in caso di lavoro interinale, corrispondente al rimborso dei costi retributivi e contributivi;
  4. le **insussistenze e le sopravvenienze attive relative a componenti del conto economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini della base imponibile Irap** (come nel caso di fondi per rischi ed oneri non dedotti rivelatisi esuberanti);
  5. le **indennità di trasferta**, previste contrattualmente, erogate da imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 5, del Tuir, qualora contabilizzate nella voce B9 del conto economico;
  6. le **quote di ammortamento non dedotte** in applicazione della previgente disciplina, perché eccedenti i limiti fiscalmente ammessi; tali quote sono deducibili a partire dall'esercizio successivo a quello in cui si conclude l'ammortamento contabile, nei limiti dell'importo derivante dall'applicazione dei coefficienti tabellari previsti dal D.M. 31 dicembre 1988 (cfr. circolari n. 27/2009 par. 2.1 e n. 36/2009 par. 2.1);
  7. le **maggiori quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali derivanti dal mancato riconoscimento fiscale delle svalutazioni imputate in bilancio** (circolare n. 26/E/2012);
  8. i **costi di chiusura e post chiusura delle discariche** accantonati nell'esercizio di competenza ad appositi fondi rischi classificati nelle voci B12) o B13) del conto economico (circolare n. 26/E/2012);
  9. i **costi accantonati dall'affittuario o usufruttuario d'azienda** nell'esercizio di competenza ad apposito fondo che consenta il ripristino degli impianti allo stato in cui devono essere restituiti, classificati nella voce B13) del conto economico;
  10. le quote dei redditi derivanti dalla locazione degli alloggi sociali che non concorre alla formazione del valore della produzione netta nella misura del 40% (articolo 6 del D.L. 47/2014);
  11. la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola esclusa;
  12. per i 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, verificati con perizia asseverata, direttamente conseguenti al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018, e già ricompresi tra i componenti positivi del conto economico rilevanti ai fini del valore della produzione (l'agevolazione è concessa ai sensi e nei limiti dei regolamenti (UE) "de minimis" n. 1407/2013, n. 1408/2013 e n. 717/2014);

## QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE

Sezione III – Imprese in regime forfetario

	<p>13. la quota dei redditi derivanti da contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà degli alloggi sociali che, ai sensi del comma 5-<i>bis</i> dell'articolo 8 del D.L. 47/2014, non concorre alla formazione del valore della produzione netta nella misura del 40%, stipulati successivamente alla data di entrata in vigore del citato comma 5-<i>bis</i> (l'efficacia della disposizione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 107 del TFUE);</p> <p>14. i maggiori valori che derivano, ai sensi dell'articolo 9 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali che governano gli strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli similari, con le caratteristiche indicate al comma 2 del predetto articolo 9. In base al comma 1 del citato articolo 9 tali maggiori valori non concorrono alla formazione del valore della produzione degli emittenti ai fini Irap;</p> <p>99. le altre variazioni in diminuzione.</p> <p>Nella colonna 25 va riportato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22 e 24.</p>
<b>IP44 Totale variazioni in diminuzione</b> ,00	
<b>rigo IP44</b>	Indicare il <b>totale delle variazioni in diminuzione</b> indicate nei righi da IP39 a IP43, colonna 25.
<b>IP45 Valore della produzione (IP19 – IP28 + IP38 – IP44)</b> ,00	
<b>rigo IP45</b>	Va <b>indicato il valore della produzione</b> pari alla differenza tra la somma degli importi dei righi <b>IP19 e IP38</b> e la somma degli importi dei righi <b>IP28, IP44</b> .

## SEZIONE III – IMPRESE IN REGIME FORFETARIO

Sez. III Società in regime forfetario	<b>IP47</b> Reddito d'impresa determinato forfetariamente	,00
	<b>IP48</b> Retribuzioni, compensi e altre somme	,00
	<b>IP49</b> Interessi passivi	,00
	<b>IP50</b> Valore della produzione (IP47 + IP48 + IP49)	,00

La **sezione III** è riservata alle società che applicano, ai fini dell'Irpef, **regimi forfetari di determinazione del reddito di impresa** (ad es. il regime di cui all'articolo 56-*bis* del Tuir) e che si avvalgono della facoltà di determinare il valore della produzione assoggettabile a Irap secondo le disposizioni dell'articolo 17, comma 2, del D.Lgs. 446.



### QUADRO NORMATIVO

#### Tuir - Articolo 56-*bis*

#### Articolo - *bis* - Altre attività agricole

1. Per le **attività dirette alla produzione di vegetali** esercitate oltre il limite di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b), il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito di impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste in proporzione alla superficie eccedente.

2. Per le **attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione** di prodotti diversi da quelli indicati nell'articolo 32, comma 2, lettera c), ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 15%.

3. Per le **attività dirette alla fornitura di servizi** di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 25%.

4. Le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3 non si applicano ai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), nonché alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice.

5. Il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni di cui al presente articolo. In tal caso l'opzione o la revoca per la determinazione del reddito nel modo normale si esercitano con le modalità stabilite dal regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette, di cui al D.P.R. 442/1997, e successive modificazioni.

**D. Lgs. 446/1997 - Articolo 17, comma 2**

**Articolo 17 - Agevolazioni di carattere territoriale e per categorie di soggetti**

[1] omissis.

[2] Per i soggetti che ai fini delle imposte sui redditi si avvalgono di regimi forfetari di determinazione del reddito, con esclusione di quelli indicati nell'articolo 9, comma 1, il valore della produzione netta può determinarsi aumentando il reddito calcolato in base a tali regimi 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.

[3] omissis.

Le **disposizioni** di cui all'articolo 17 comma 2 del D.Lgs. 446/1997 prevedono che la **base imponibile può essere calcolata** aumentando il **reddito di impresa**, determinato forfetariamente, dell'importo delle retribuzioni e degli altri compensi di lavoro non deducibili ai fini Irap e degli interessi passivi. Il modello, pertanto, appare così strutturato:



Dovranno compilare la sezione III anche i soggetti che applicano il regime privilegiato dall'articolo 1, comma 423, L. 266/2005 per la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali.

Sez. III Società in regime forfetario	IP47	Reddito d'impresa determinato forfetariamente	,00
	IP48	Retribuzioni, compensi e altre somme	,00
	IP49	Interessi passivi	,00
	IP50	Valore della produzione (IP47 + IP48 + IP49)	,00

## QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE

Sezione IV – Società esercenti attività agricola

Queste le indicazioni per la compilazione:

<b>rigo IP47</b>	Indicare l'importo del reddito d'impresa determinato forfaitariamente per l'anno 2019.
<b>rigo IP48</b>	Indicare l'ammontare: <ul style="list-style-type: none"><li>• delle <b>retribuzioni</b> sostenute per il <b>personale dipendente</b>;</li><li>• dei <b>compensi</b> spettanti ai <b>collaboratori coordinati e continuativi</b>;</li><li>• dei <b>compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale</b>, compresi quelli corrisposti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir.</li></ul>
<b>rigo IP49</b>	Indicare l' <b>ammontare degli interessi passivi</b> di competenza del 2018 (compresi quelli inclusi nei canoni di locazione finanziaria).
<b>rigo IP50</b>	Va indicato il <b>valore della produzione</b> pari alla somma degli importi dei righe IP47, IP48, IP49.

## SEZIONE IV – SOCIETÀ ESERCENTI ATTIVITÀ AGRICOLA

<b>Sez. IV</b>	<b>IP52</b> Corrispettivi	.00
<b>Imprese del settore agricolo</b>	<b>IP53</b> Acquisti destinati alla produzione	.00
	<b>IP54</b> Valore della produzione (IP52 – IP53)	.00

Questa sezione va compilata:

- dalle **società di persone ed equiparate** esercenti attività di allevamento di animali che determinano il reddito eccedente i limiti dello stesso articolo 32 secondo le disposizioni del successivo articolo 56, comma 5, del Tuir;



### Tuir - Articolo 56 - Determinazione del reddito d'impresa

... omissis ...

5. Nei confronti dei soggetti che esercitano attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare determinato attribuendo a ciascun capo un reddito pari al valore medio del reddito agrario riferibile a ciascun capo allevato entro il limite medesimo, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi. Le relative spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione. Il valore medio e il coefficiente di cui al primo periodo sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle politiche agricole e forestali. Le disposizioni del presente comma non si applicano nei confronti dei redditi di cui all'articolo 55, comma 2, lettera c). Il coefficiente moltiplicatore non si applica agli allevatori che si avvalgono esclusivamente dell'opera di propri familiari quando, per la natura del rapporto, non si configuri l'impresa familiare. Il contribuente ha facoltà, in sede di dichiarazione dei redditi, di non avvalersi delle disposizioni del presente comma. Ai fini del rapporto di cui all'articolo 96, i proventi dell'allevamento di animali di cui al presente comma, si computano nell'ammontare ivi stabilito. Se il periodo d'imposta è superiore o inferiore a dodici mesi, i redditi di cui al presente comma sono ragguagliati alla durata di esso.

- dalle **società nonché da quelle che esercitano attività di agriturismo** che si avvalgono, ai fini delle imposte sui redditi, del regime forfetario di cui all'articolo 5 della L. 413/1991.



**L. 413/1991 - Articolo 5 - [Attività di agriturismo]**

[1] I soggetti, diversi da quelli indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 87 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 917/1986, e successive modificazioni, che esercitano attività di agriturismo di cui alla L.730/ 1985 , determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti con l'esercizio di tale attività, al netto della imposta sul valore aggiunto, il coefficiente di redditività del 25%.

[2] I soggetti che esercitano attività di agriturismo di cui alla L. 730/1985, determinano l'imposta sul valore aggiunto riducendo l'imposta relativa alle operazioni imponibili in misura pari al 50% del suo ammontare, a titolo di detrazione forfetaria dell'imposta afferente agli acquisti e alle importazioni.

[3] Il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni del presente articolo, esercitando l'opzione nella dichiarazione annuale relativa all'imposta sul valore aggiunto per l'anno precedente; l'opzione ha effetto anche per la determinazione del reddito e deve essere comunicata all'ufficio delle imposte dirette nella dichiarazione annuale relativa alle imposte sul reddito per l'anno precedente. Le opzioni sono vincolanti per un triennio.

Tali soggetti possono **optare** – con effetto per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione e per i tre successivi – per la determinazione del valore della produzione secondo i **criteri ordinari**. In tal caso, per l'esercizio dell'opzione si rinvia al commento al quadro IS.

I soggetti che **esercitano congiuntamente l'attività di allevamento di animali e di agriturismo** per la quale si avvalgono del regime forfetario, possono compilare la sezione IV cumulando i dati delle due attività. Tuttavia, trattandosi di attività che generano presupposti impositivi autonomi, non è possibile operare eventuali compensazioni tra risultati positivi e negativi; in tal caso è necessario compilare due distinti quadri e riportare nel rigo IP63, colonna 1, il dato presente nel primo modulo e nel rigo IP64, colonna 1, il dato presente nel secondo modulo.

Il quadro si presenta così strutturato:

Sez. IV Imprese del settore agricolo	IP52 Corrispettivi	.00
	IP53 Acquisti destinati alla produzione	.00
	IP54 Valore della produzione (IP52 – IP53)	.00

Per la determinazione della base imponibile, va indicato:

<b>rigo IP52</b>	Indicare l'ammontare dei <b>corrispettivi</b> soggetti a registrazione ai fini dell'Iva.
<b>rigo IP53</b>	Indicare l' <b>ammontare degli acquisti</b> soggetti a registrazione ai fini Iva. In caso di beni strumentali utilizzati in base a <b>contratto di locazione finanziaria</b> , il costo deducibile deve essere assunto al netto della parte relativa agli oneri finanziari.
<b>rigo IP54</b>	Va indicato il valore della produzione pari alla differenza tra l'importo di rigo IP52 e l'importo del rigo e IP53.

## SEZIONE V – SOCIETÀ SEMPLICI E ASSOCIAZIONI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI

Sez. V Società semplici e associazioni esercenti arti e professioni	IP56	Compensi derivanti dall'attività professionale e artistica	,00
	IP57	Costi inerenti all'attività esercitata	,00
	IP58	Valore della produzione (IP56 – IP57)	,00

La **sezione V**, va compilata dalle società semplici e dalle associazioni esercenti arti e professioni di cui all'articolo 53, comma 1, del Tuir, per le quali, ai sensi dell'articolo 8 del D.Lgs. 446, **la base imponibile** si determina sottraendo **dall'ammontare dei compensi percepiti** nel periodo d'imposta l'ammontare dei costi inerenti all'attività sostenuti nello stesso periodo d'imposta, compreso **l'ammortamento dei beni materiali e immateriali** ed **esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente**. I compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi.

IP56 Compensi derivanti dall'attività professionale e artistica		,00
<b>rigo IP56</b>	<p>Indicare i compensi derivanti dall'attività professionale o artistica. Per un incrocio con la dichiarazione dei redditi, le istruzioni richiedono di riportare la somma degli importi indicati nei righe:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>RE2,</b></li> <li>• <b>RE3,</b></li> <li>• <b>RE4</b></li> <li>• <b>RE5, colonna 2.</b></li> </ul> <p>Nel presente rigo sono ricompresi gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa, indicati nella colonna 2 dell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro.</p>	
IP57 Costi inerenti all'attività esercitata		,00
<b>rigo IP57</b>	<p>Indicare l'ammontare dei <b>costi inerenti all'attività esercitata</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>quote di ammortamento</b> e spese per acquisto di beni mobili di costo unitario non superiore a 516,46 euro (di cui al rigo <b>RE7 colonna 2, al netto dell'importo di colonna 1</b> della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• <b>canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili</b>, al netto degli interessi passivi (importo di rigo <b>RE8 colonna 2, al netto dell'importo di colonna 1</b> della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• <b>canoni di locazione semplice e/o di noleggio di beni mobili</b> (importo di rigo <b>RE9</b> della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• <b>spese relative a immobili</b> (importo di rigo <b>RE10</b> della dichiarazione dei redditi); nel caso di immobile utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria stipulato prima del 15 giugno 1990 ovvero dopo il 1° gennaio 2007 ma entro il 31 dicembre 2009 o dal 1 gennaio 2014, l'importo deducibile va assunto al netto degli oneri finanziari;</li> <li>• <b>compensi corrisposti a terzi</b> per prestazioni direttamente afferenti all'attività professionale o artistica (importo di rigo <b>RE12</b> della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• <b>spese per consumi di energia elettrica, telefoniche, ecc.</b> (importo di rigo <b>RE14</b> della dichiarazione dei redditi);</li> </ul>	

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande</b> in pubblici esercizi, <b>spese di rappresentanza, minusvalenze patrimoniali e altre spese</b> (importi deducibili indicati <b>nei righi RE15 e RE16 col. 3, del rigo RE17, col. 4 e nei righi RE18 e RE19</b>, colonna 4, al netto dell'importo di colonna 1, 2 e di colonna 3, della dichiarazione dei redditi).</li> </ul>
<b>IP58 Valore della produzione (IP56 – IP57)</b> <span style="float: right;">.00</span>	
<b>rigo IP58</b>	Indicare il <b>valore della produzione</b> pari alla differenza tra l'importo di rigo IP56 e l'importo di rigo IP57.

## RIGO IP56: TIPOLOGIE DI COMPENSI

Vanno indicati:

- **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 ad esclusione delle spese relative all'esercizio di un incarico conferite e sostenute direttamente dal committente che non costituiscono compensi in natura;
- **l'ammontare dei compensi** lordi derivanti da attività rientranti nell'oggetto proprio dell'arte o professione o anche da attività attribuita al professionista in ragione della sua particolare competenza anche se non rientranti nell'oggetto dell'arte o professione (ad esempio, compensi percepiti da geometri in qualità di componenti del Consiglio nazionale o dei Collegi provinciali della categoria di appartenenza o da dottori commercialisti o ragionieri per l'ufficio di sindaco o revisore ricoperti in società o enti, o ancora, compensi percepiti da un ingegnere amministratore di una società edile).

### RIADDEBITO CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

I compensi devono essere dichiarati al **netto dei contributi previdenziali** o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde (è il caso delle Casse di previdenza delle professioni autonome riconosciute che non sono assoggettate a ritenuta d'acconto).

### RIADDEBITO QUOTA GESTIONE SEPARATA

Diversamente, **l'ammontare della maggiorazione del 4%** facoltativamente addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'articolo 1, comma 212, L. 662/1996 (c.d. Gestione Separata Inps), non va considerato alla stregua dei contributi previdenziali e pertanto **costituisce parte integrante dei compensi** da indicare nel presente rigo (è anche soggetto a ritenuta d'acconto).

### RIADDEBITO SPESE SOSTENUTE

Rientrano **tra i compensi anche i riaddebiti di spese sostenute** dal lavoratore autonomo nello svolgimento dell'incarico, quali rimborsi di spese per viaggio, vitto e alloggio.

### ANTICIPAZIONI TASSE E DIRITTI

**Non rientrano tra i compensi** le anticipazioni sostenute dal professionista in nome e per conto del cliente (diverse dalle spese tipiche del professionista), quali diritti, marche, tasse, vidimazioni, ecc. (le medesime spese sono escluse anche da Iva e da ritenuta d'acconto).

### SOMME RICEVUTE IN DEPOSITO

È ammesso, per particolari professioni, ricevere in deposito somme dal cliente senza quantificare, fino ad

un massimo di 60 giorni, la distinzione tra diritti, spese ed onorari; in tal caso, la quota parte della somma depositata assume natura di compenso solo al momento della effettiva distinzione (è necessaria la tenuta di un apposito registro la annotazione distinta sul registro cronologico delle movimentazioni finanziarie) e comunque al 60° giorno successivo al ricevimento in deposito. La regola vale anche per il termine di versamento della ritenuta d’acconto da parte del committente.

### **RIADDEBITO SPESE PER CONDIVISIONE LOCALI**

Non rientrano nella categoria dei compensi nemmeno le spese (affitto, energia elettrica, riscaldamento, telefoniche, ecc.) riaddebitate a soggetti con i quali si condividono i locali (circolare n. 58/E/2001, paragrafo 23 e circolare n. 38/E/2010), in presenza di contratti intestati ad un solo soggetto. Le stesse spese, invece, debbono determinare uno storno del costo registrato in contabilità.



#### **ESEMPIO**

- costo sostenuto dal professionista per canone di locazione dello stabile: 1.000,00;
- quota parte riaddebitata al coinquilino: 400,00;
- costo rilevante (se pagato): 600,00;
- rilevanza del riaddebito: nessuna.

Va poi indicato **l’ammontare lordo complessivo degli altri proventi**. In particolare:

- gli **interessi moratori** e gli interessi **per dilazione** di pagamento percepiti nell’anno (articolo 6, comma 2 del Tuir);
- i **proventi** conseguiti in **sostituzione di redditi** derivanti dall’esercizio di arti e professioni e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il **risarcimento dei danni** consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte, salvo che si tratti di indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è prevista la tassazione separata (articolo 6, comma 2 del Tuir);
- proventi da **cessione della clientela** ed altri diritti immateriali (articolo 54, comma 1-*quater* del Tuir);
- le **plusvalenze dei beni strumentali** compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, ed esclusi gli oggetti d’arte, di antiquariato o da collezione se realizzate mediante:
  - cessione a titolo oneroso;
  - mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
  - destinazione al consumo personale o familiare dell’esercente l’arte o la professione o a finalità estranee all’arte o professione.

## **RIGO IP57: TIPOLOGIE DI COSTI**

### **AMMORTAMENTI**

In deroga al principio di cassa, le quote di ammortamento dei beni strumentali sono deducibili secondo il **criterio di competenza**.

In tale rigo vanno pertanto 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 contribuente;
- l’ammontare delle quote di ammortamento di competenza dell’anno relative ai **beni mobili strumentali**, cioè utilizzati esclusivamente per l’esercizio dell’arte o della professione, determinate se-

condo i coefficienti stabiliti dagli appositi decreti ministeriali, ovvero il 50% di dette quote se i citati beni sono utilizzati promiscuamente;

- l'80% delle quote di ammortamento relative ad apparecchiature terminali per **servizi di comunicazione elettronica** ad uso pubblico (telefoni cellulari e fissi) di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, D.Lgs. 259/2003;
- il 20% delle quote di ammortamento delle **autovetture**, autocaravan, ciclomotori e motocicli, limitatamente ad un solo veicolo, senza tener conto della parte di costo di acquisto che eccede 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.

RIEPILOGO AMMORTAMENTO		
tipologia	Quota deduzione	Tetto rilevanza
Beni promiscui	50%	nessuno
Apparecchi per telefonia	80%	nessuno
Autocarri inerenti	100%	Nessuno
Autocarri non inerenti	20%	18.075,99
Autovetture e autocaravan	20%	18.075,99
Autovetture in uso promiscuo ai dipendenti	70%	nessuno
Motocicli	20%	4.131,66
Ciclomotori	20%	2.065,83



#### SUPER AMMORTAMENTI

**Non rileva a fini Irap** la maggiore quota di ammortamento fiscalmente deducibile ai sensi dei commi 91 e 92 dell'articolo 1 della L. 208/2015.

#### CANONI DI LEASING PER BENI MOBILI

Sono costi deducibili ai fini della determinazione della base imponibile Irap:

- i canoni di locazione finanziaria maturati nel periodo d'imposta per i **beni mobili strumentali** ovvero il 50% di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente (al netto degli interessi passivi).



- per i contratti di leasing stipulati **fino al 28 aprile 2012**, la deducibilità dei canoni è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto che non deve essere inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;
- per i contratti stipulati dal **29 aprile 2012**, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico). In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente.

- il **20% dei canoni di locazione finanziaria** per le **autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli**, con riferimento ad un solo veicolo, senza tener conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede 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; si precisa che la deducibilità dei canoni dei contratti di leasing stipulati dal 1° gennaio 2007 al 28 aprile 2012 è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto che non deve essere inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dagli appositi decreti ministeriali.

Per i contratti stipulati dal **29 aprile 2012**, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico). In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente.

- il **70% dell'ammontare dei canoni di locazione finanziaria** dei **veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti** per la maggior parte del periodo d'imposta;
- l'**80%** del canone di locazione finanziaria relativo ad **apparecchiature terminali per servizi di comunicazione** elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche (D.Lgs. 259/2003).

### **CANONI DI LOCAZIONE E NOLEGGIO DI BENI MOBILI**

Vanno indicati:

- l'**80%** dei canoni di locazione e/o di noleggio relativi ad **apparecchiature terminali per servizi di comunicazione** elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche (D.Lgs. 259/2003);
- i canoni di locazione e/o di noleggio per i **beni mobili strumentali** ovvero il 50% di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente;
- il 20% dei canoni di locazione e/o di noleggio senza tener conto dell'ammontare dei canoni che eccede 3.615,20 euro per le **autovetture e gli autocaravan**, 774,69 euro per i motocicli e 413,17 euro per i ciclomotori, ragguagliati ad anno, limitatamente ad un solo veicolo;
- il 70% dell'ammontare dei canoni di locazione e/o di noleggio dei **veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti** per la maggior parte del periodo d'imposta.

### **SPESE RELATIVE AGLI IMMOBILI**



Per i soggetti che esercitano attività artistica o professionale, si considerano strumentali gli immobili utilizzati direttamente dal lavoratore che li possiede per l'esercizio esclusivo dell'attività artistica o professionale, mentre non assume rilevanza il fatto che l'acquisto sia stato effettuato in qualità di persona fisica o di esercente arte o professione (risoluzione n. 13/E/2010).

<b>IL REGIME FISCALE DEGLI IMMOBILI PROFESSIONALI</b>		
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		<ul style="list-style-type: none"> <li>è consentita la deduzione di quote annuali di ammortamento;</li> <li>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;</li> </ul>
immobili acquistati o costruiti dal 15.06.1990 al 31.12.2006		<ul style="list-style-type: none"> <li>non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento;</li> <li>dal 1993 non è più consentita la deducibilità di una somma pari alla rendita catastale;</li> <li>in caso di leasing, deducibilità del canone.</li> </ul>
immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2007 al 31.12.2009	esclusivi	<ul style="list-style-type: none"> <li>Deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni leasing (con durata minima di 15 anni);</li> <li>Deduzione ridotta ad 1/3 per i periodo 2007-2008-2009.</li> </ul>
	promiscui	<p>A condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, si deduce:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>una somma pari al 50% della rendita;</li> <li>in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone.</li> </ul> <p>Nel caso di leasing il contratto deve avere durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento da DM e comunque con un minimo di 8 e un massimo di 15 anni.</p>
Immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2010 al 31.12.2014	esclusivi	Non sono ammesse in deduzione quote di ammortamento né i canoni di leasing.
immobili in leasing dal 01.01.2014	esclusivi	<ul style="list-style-type: none"> <li>deduzione per un periodo non inferiore a 12 anni.</li> </ul>
	promiscui	<p>A condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, si deduce:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>una somma pari al 50% della rendita;</li> <li>deduzione per un periodo non inferiore a 12 anni nella misura del 50% canone.</li> </ul>

Vanno indicati:

- il **50% della rendita catastale dell'immobile di proprietà** o posseduto a titolo di usufrutto o di altro diritto reale, **utilizzato promiscuamente** per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, a condizione che quest'ultimo non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o della professione; ovvero in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone. Per i contratti di leasing stipulati entro il 31 dicembre 2006 è deducibile il 50% della rendita catastale. Per quelli stipulati dal 1.1.2007 al 31.12.2009 è deducibile il 50% del canone se il contratto ha durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento di cui al coefficiente di cui al D.M. fiscale e comunque con un minimo di 8 e un massimo di 15 anni; per i contratti dal 1.1.2010 al 31.12.2013

nessuna deduzione; per quelli dal 1.1.2014 è deducibile il 50% del canone per un periodo non inferiore a 12 anni;

- l'ammontare della **quota di ammortamento**, di competenza dell'anno, 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 2018 per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione;
- la **rendita catastale** dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria ovvero il canone di locazione finanziaria se trattasi di contratti stipulati entro il 14 giugno 1990, ovvero nel periodo 1° gennaio 2007 – 31 dicembre 2009. Per i contratti stipulati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, la deduzione è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze e comunque con un minimo di otto anni e un massimo di quindici avendo per oggetto beni immobili; per i contratti stipulati dall'1.1.2010 fino al 31.12.2013 non è ammessa alcuna deduzione; per quelli dall'1.1.2014 è deducibile il 50% del canone per un periodo non inferiore a 12 anni;
- l'ammontare **deducibile nell'anno delle spese di ammodernamento**, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo degli immobili utilizzati nell'esercizio dell'arte o della professione, nonché le quote di competenza delle predette spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti;

#### SPESE SU IMMOBILI

Possono essere di duplice tipologia:

- **incrementative:** aumentano il costo del bene e trovano deduzione per il tramite di quote di ammortamento (sono incrementative le spese che incidono sugli elementi strutturali, che determinano un significativo e tangibile incremento della capacità produttiva o della vita utile del cespite stesso);
- **non incrementative:** sono deducibili nei limiti del 5% del costo dei beni ammortizzabili come risultanti dal libro dei cespiti al 01.01; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei 5 periodi di imposta successivi (sono non incrementative le spese di pulizia, di verniciatura, di riparazione e di sostituzione di parti deteriorate).

- le **altre spese relative all'immobile** strumentale a qualunque titolo utilizzato, con esclusione della locazione finanziaria, ad esempio: spese condominiali e per riscaldamento;
- il **50% delle spese per servizi** e dell'ammontare della quota deducibile nell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo relative agli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente di proprietà o utilizzati in base a contratto di locazione anche finanziaria, nonché le quote di competenza delle predette spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti.

#### **COMPENSI CORRISPOSTI A TERZI**

Va indicato l'**ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi** per prestazioni professionali e servizi direttamente afferenti l'attività artistica o professionale del contribuente.

#### **CONSUMI**

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 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.

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

**SPESE DI VITTO E ALLOGGIO**

**Spese parzialmente deducibili**

Va indicato il **75%** delle stesse spese effettivamente sostenute dal professionista, **L'importo deducibile non può essere superiore al 2%** dell'ammontare dei compensi percepiti: queste spese sono sottoposte ad un doppio limite: innanzitutto è necessario applicare la riduzione al 75% e, sull'importo netto, si deve operare il test di compatibilità con i compensi dell'anno (circolare n. 53/E/2008).

**SPESE DI RAPPRESENTANZA**

Con la circolare n. 34/2009, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che le precisazione fornite dal D.M. 19.11.2008, attuativo dell'articolo 108 comma 2 Tuir, che disciplina le spese di rappresentanza nell'ambito del reddito di impresa, possono essere utilizzate anche dai professionisti per quanto concerne la qualificazione delle spese di rappresentanza (non per quanto concerne i limiti di deducibilità).

**Spese con doppio limite di deducibilità**

Va indicato il **75% delle spese relative a prestazioni alberghiere** e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come **spese di rappresentanza**.

**Spese con unico limite di deducibilità**

Va indicato l'ammontare delle altre spese di rappresentanza, effettivamente sostenute ed idoneamente documentate.

Sono comprese nelle spese di rappresentanza quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione e quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito.

**L'importo deducibile non può essere superiore al 1% dell'ammontare dei compensi percepiti.**

**SPESE PER LA PARTECIPAZIONE A CORSI E CONVEGNI**

- 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;
- oltre all'importo precedente va indicato **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**;
- inoltre è possibile indicare 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**.

## QUADRO IP – SOCIETÀ DI PERSONE

### Sezione VI – Valore della produzione netta

#### MINUSVALENZE PATRIMONIALI

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

- beni mobili acquistati dal 4.07.2006;
- beni immobili strumentali acquistati dal 01.01.2007 al 31.12.2009.

Poiché per gli immobili acquistati dall'1.1.2014 è consentita la deduzione delle quote di ammortamento, sono deducibili anche le eventuali minusvalenze relative a beni destinati al consumo personale, familiare o a finalità estranee all'attività.

#### ALTRE SPESE

Vanno indicate:

- l'80% delle spese di **manutenzione relative ad apparecchiature terminali** per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, del D.Lgs. 259/2003;
- il 20% delle spese sostenute nel periodo d'imposta, limitatamente a un solo veicolo, per l'**acquisto di carburanti**, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.) utilizzati esclusivamente per la trazione di autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 90 per cento di tali spese sostenute relativamente ai detti veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- il 20% delle **altre spese**, (diverse da quelle sostenute per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili utilizzati esclusivamente per la trazione) limitatamente ad un solo veicolo, **relative alle autovetture**, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 70% di tali spese sostenute relativamente ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- il 50% delle **spese di impiego dei beni mobili adibiti** promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente e utilizzati in base a contratto di locazione finanziaria o di noleggio;
- l'ammontare delle altre spese inerenti l'attività professionale o artistica effettivamente sostenute e debitamente documentate, inclusi i **premi di assicurazione per rischi professionali**, tenendo presente che le spese afferenti i beni o servizi utilizzati in modo promiscuo sono deducibili nella misura del 50%;
- l'ammontare degli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà.

## SEZIONE VI – VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA

Sez. VI Valore della produzione netta		Estero		Italia
		1	2	3
IP60	Valore della produzione (Sez. II)	,00	,00	,00
IP61	Valore della produzione (Sez. II)	,00	,00	,00
IP62	Valore della produzione (Sez. III)	,00	,00	,00
IP63	Valore della produzione (Sez. IV)	,00	,00	,00
IP64	Valore della produzione (Sez. IV, secondo modulo)	,00	,00	,00
IP65	Valore della produzione (Sez. V)	,00	,00	,00
IP66	<b>Totale valore della produzione</b>			,00
IP67	Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446			,00
IP68	Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti			,00
IP69	Deduzione per incremento occupazionale			,00
IP70	Deduzione del costo residuo per il personale dipendente			,00

IP71	Deduzione per ricercatori	,00
IP72	Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori	,00
IP73	Ulteriore deduzione	,00
IP74	Valore della produzione netta	,00

Nella **sezione VI** va operata la determinazione del valore della produzione netta.

Ai fini della ripartizione territoriale del valore della produzione, nel caso di esercizio da parte di soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato di attività produttive svolte anche all'estero, si rinvia al commento al quadro IS.

<b>righi da IP60 a IP65</b>	<b>Colonna 1</b>	Indicare: • <b>l'ammontare del valore della produzione</b> così come risultante dalle precedenti sezioni.
	<b>Colonna 2</b>	Va indicata la quota del valore della produzione derivante <b>da attività svolte all'estero</b> , mediante stabile organizzazione, da parte di soggetti residenti, per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi (non assoggettabile a tassazione per mancanza del presupposto territoriale). Tale quota è determinata secondo le regole dell'articolo 4, comma 2, del D.Lgs. 446/1997 e si ottiene applicando <b>al valore della produzione</b> il rapporto tra l'importo di colonna 1 e la somma degli importi di colonna 1 e di colonna 2 di rigo IS11. In caso di opzione per il regime di esenzione degli utili e delle perdite ai sensi dell'articolo 168-ter del Tuir, il valore della produzione netta derivante dalla stabile organizzazione esente, da scomputare dal valore della produzione netta dell'impresa nel complesso, viene determinato in via analitica sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale redatto secondo i principi di cui all'articolo 152, comma 2, del Tuir. In tale ipotesi non è richiesta la compilazione della sezione II del quadro IS (Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017).
	<b>Colonna 3</b>	Indicare <b>la differenza</b> tra l'ammontare di colonna 1 e quello di colonna 2.
<b>rigo IP66</b>	Indicare <b>il totale</b> degli importi di segno positivo indicati nei righi da IP60 a IP65.	
<b>rigo IP67</b>	Vanno indicate <b>le deduzioni previste dall'articolo 11 comma 1, lettera a)</b> , del D.Lgs. 446/1997. Si vedano le istruzioni relative al quadro IS.	
<b>rigo IP68</b>	Indicare <b>l'ammontare della deduzione</b> di cui al comma 4-bis.1 dell'articolo 11 del D.Lgs. 446/1967.	
<b>rigo IP69</b>	Va indicato l'ammontare della deduzione per incremento occupazionale di cui all'articolo 11, comma 4-quater.	
<b>rigo IP70</b>	Va indicato l'ammontare della deduzione del <b>costo residuo</b> per il <b>personale dipendente</b> di cui all'articolo 11, comma 4-octies. Si vedano le istruzioni del rigo IS7.	

<p><b>rigo IP71</b></p>	<p>Deve essere indicato <b>l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente</b>, dei redditi a questi assimilati e <b>dei redditi di lavoro autonomo di ricercatori residenti all'estero che rientrano in Italia</b> ai sensi dell'articolo 44 del D.L. 78/2010.</p> <p>In particolare, dovrà essere indicato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati erogati ai ricercatori e docenti dai sostituti d'imposta per lo svolgimento di attività di ricerca;</li> <li>• l'ammontare dei redditi di lavoro autonomo percepiti dai ricercatori e docenti per lo svolgimento di attività di ricerca in qualità di liberi professionisti al netto dei relativi costi già dedotti nel rigo IP57.</li> </ul>																				
<p><b>rigo IP72</b></p>	<p>Va indicato l'importo delle <b>somme corrisposte</b>, anche su base volontaria al fondo istituito, con mandato senza rappresentanza, presso uno dei consorzi cui le imprese aderiscono in ottemperanza a obblighi di legge, in conformità alle disposizioni di legge o contrattuali, indipendentemente dal trattamento contabile ad esse applicato, a condizione che siano utilizzate in conformità agli scopi di tali consorzi. Tali somme sono deducibili ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), numero 1-<i>bis</i>, inserito dall'articolo 1, comma 988, della L. 208/2015.</p>																				
<p><b>rigo IP73</b></p>	<p>Va indicato l'importo <b>dell'ulteriore deduzione</b> di cui al comma 4-<i>bis</i> dell'articolo 11 del D.Lgs. 446/1997 riferibile proporzionalmente al valore della produzione di cui al rigo IP66, al netto degli importi di cui ai righe IP67, IP68, IP69, IP70, IP71 e IP72 e, in colonna 3 del rigo IS42, la quota di detta deduzione riferibile proporzionalmente al valore della produzione attribuita dai GEIE di cui al rigo IS42, colonna 2. La ripartizione proporzionale dell'ulteriore deduzione si effettua solo se entrambi gli importi dei righe IP66 (al netto degli importi dei righe da IP67 a IP72) e IS42 colonna 2, sono di segno positivo.</p> <p><b>LE DEDUZIONI</b></p> <p>La <b>deduzione</b>, ai sensi dell'articolo 11, comma 4-<i>bis</i>, del D.Lgs. 446, <b>spetta a condizione che l'importo di rigo IP66</b>, aumentato (o diminuito) della quota del valore della produzione attribuita dai Geie di cui alla colonna 2 del rigo IS42 (e al netto degli importi di righe IP67, IP68, IP69, IP70, IP71 e IP72), non superi 180.999,91 euro e si applica nelle misure indicate nella tabella che segue. Al riguardo, va notato che la deduzione spetta in misura maggiorata per i contribuenti che svolgono attività di impresa organizzate in forma di società personali o ditte individuali, oppure arti e professioni sotto forma di società semplici, associazioni professionali e posizioni individuali.</p> <table border="1" data-bbox="344 1637 1442 1930"> <thead> <tr> <th colspan="2">Base imponibile</th> <th>Deduzione</th> <th>Deduzione maggiorata</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>fino a 180.759,91</td> <td></td> <td>8.000</td> <td>13.000</td> </tr> <tr> <td>oltre 180.759,91</td> <td>e fino a 180.839,91</td> <td>6.000</td> <td>9.750</td> </tr> <tr> <td>oltre 180.839,91</td> <td>e fino a 180.919,91</td> <td>4.000</td> <td>6.500</td> </tr> <tr> <td>oltre 180.919,91</td> <td>e fino a 180.999,91</td> <td>2.000</td> <td>3.250</td> </tr> </tbody> </table>	Base imponibile		Deduzione	Deduzione maggiorata	fino a 180.759,91		8.000	13.000	oltre 180.759,91	e fino a 180.839,91	6.000	9.750	oltre 180.839,91	e fino a 180.919,91	4.000	6.500	oltre 180.919,91	e fino a 180.999,91	2.000	3.250
Base imponibile		Deduzione	Deduzione maggiorata																		
fino a 180.759,91		8.000	13.000																		
oltre 180.759,91	e fino a 180.839,91	6.000	9.750																		
oltre 180.839,91	e fino a 180.919,91	4.000	6.500																		
oltre 180.919,91	e fino a 180.999,91	2.000	3.250																		

	<p>La base imponibile e l'importo delle deduzioni devono essere ragguagliati all'anno solare in caso di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi</li> <li>• inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno.</li> </ul>
<b>rigo IP74</b>	<p>Indicare il <b>valore della produzione netta</b> corrispondente alla differenza tra l'importo di rigo IP66 e la somma degli importi dei righi IP67, IP68, IP69, IP70, IP71, IP72 e IP73; nel caso in cui il risultato sia negativo, il rigo non va compilato.</p>



# QUADRO IC SOCIETÀ DI CAPITALI

	Codice identificativo del soggetto		
	ISA: ulteriori componenti positivi		,00
<b>Sez. I Imprese industriali e commerciali</b>	<b>IC1</b>	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	,00
	<b>IC2</b>	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	,00
	<b>IC3</b>	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione	,00
	<b>IC4</b>	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	,00
	<b>IC5</b>	Altri ricavi e proventi	,00
	<b>IC6</b>	<b>Totale componenti positivi</b>	,00
	<b>IC7</b>	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	,00
	<b>IC8</b>	Costi per servizi	,00
	<b>IC9</b>	Costi per il godimento di beni di terzi	,00
	<b>IC10</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	,00
	<b>IC11</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali	,00
	<b>IC12</b>	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	,00
	<b>IC13</b>	Oneri diversi di gestione	,00
	<b>IC14</b>	<b>Totale componenti negativi</b>	,00
<b>Sez. II Intermediari finanziari e altri soggetti finanziari</b>	<b>IC15</b>	Interessi attivi e proventi assimilati	,00
	<b>IC16</b>	Interessi passivi e oneri assimilati	,00
	<b>IC17</b>	<b>Margine di interesse</b>	,00
	<b>IC18</b>	Commissioni attive	,00
	<b>IC19</b>	Commissioni passive	,00
	<b>IC20</b>	<b>Commissioni nette</b>	,00
	<b>IC21</b>	Dividendi e proventi simili	,00
	<b>IC22</b>	Risultato netto dell'attività di negoziazione	,00
	<b>IC23</b>	Risultato netto dell'attività di copertura	,00
	<b>IC24</b>	Utili (perdite) da cessione o riacquisto di attività finanziarie e di passività finanziarie	,00
	<b>IC25</b>	Risultato netto delle attività e passività finanziarie valutate al fair value	,00
	<b>IC26</b>	<b>Margine di intermediazione</b>	,00
	<b>IC27</b>	Dividendi	,00
	<b>IC28</b>	Ammortamento dei beni materiali e immateriali	,00
	<b>IC29</b>	Altre spese amministrative	,00
	<b>IC30</b>	Rettifiche e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti	<sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup>
<b>Banca d'Italia e Ufficio italiano dei cambi</b>	<b>IC31</b>	Interessi netti	,00
	<b>IC32</b>	Risultato netto da commissioni, provvigioni e tariffe	,00
	<b>IC33</b>	Costi per servizi di produzione di banconote	,00
	<b>IC34</b>	Risultato netto della redistribuzione del reddito monetario	,00
	<b>IC35</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali	,00
	<b>IC36</b>	Spese di amministrazione	,00
<b>Sez. III Imprese di assicurazione</b>	<b>IC37</b>	Risultato del conto tecnico dei rami danni	,00
	<b>IC38</b>	Risultato del conto tecnico dei rami vita	,00
	<b>IC39</b>	Ammortamento dei beni strumentali	,00
	<b>IC40</b>	Altre spese di amministrazione	,00
	<b>IC41</b>	Dividendi	,00
	<b>IC42</b>	Perdite, svalutazioni e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti	,00

## QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI

### Soggetti obbligati

<b>Sez. IV Variazioni in aumento</b>	<b>IC43</b>	Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446																,00			
	<b>IC44</b>	Quota degli interessi nei canoni di leasing																,00			
	<b>IC45</b>	Svalutazioni e perdite su crediti																,00			
	<b>IC46</b>	Imposta municipale propria																,00			
	<b>IC48</b>	Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento																,00			
	<b>IC49</b>	Interessi passivi indeducibili																,00			
	<b>IC50</b>	Variazioni in aumento derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS e dei nuovi OIC																2 1 ,00			
	<b>IC51</b>	Altre	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
		variazioni			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00
		in aumento			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00
<b>IC52</b>	<b>Totale variazioni in aumento</b>																,00				
<b>Variazioni in diminuzione</b>	<b>IC53</b>	Utilizzo fondi rischi e oneri deducibili																,00			
	<b>IC55</b>	Ammortamento del costo dei marchi e dell'avviamento																,00			
	<b>IC56</b>	Variazioni in diminuzione derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS e dei nuovi OIC																3 1 ,00			
	<b>IC57</b>	Altre	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
		variazioni			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00
		in diminuzione			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00
	<b>IC58</b>	<b>Totale variazioni in diminuzione</b>																,00			
<b>Sez. V Società in regime forfetario</b>	<b>IC59</b>	Reddito d'impresa determinato forfetariamente																,00			
	<b>IC60</b>	Retribuzioni, compensi ed altre somme																,00			
	<b>IC61</b>	Interessi passivi																,00			
	<b>IC62</b>	<b>Valore della produzione (IC59 + IC60 + IC61)</b>																,00			
<b>Sez. VI Cooperative edilizie e confidi</b>	<b>IC63</b>	Retribuzioni e altri compensi																,00			
<b>Sez. VII Valore della produzione netta</b>	<b>IC64</b>	Valore della produzione lorda																,00			
	<b>IC65</b>	Quota del valore della produzione realizzata all'estero																,00			
	<b>IC66</b>	Deduzioni art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446																,00			
	<b>IC67</b>	Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti																,00			
	<b>IC68</b>	Deduzione per incremento occupazionale																,00			
	<b>IC69</b>	Deduzione del costo residuo per il personale dipendente																,00			
	<b>IC70</b>	Deduzione per ricercatori																,00			
	<b>IC71</b>	Deduzione per cooperative sociali																,00			
	<b>IC72</b>	Quota del valore della produzione esente delle SIIQ o SIINQ																,00			
	<b>IC73</b>	Deduzione art.15, comma 4, D.L. n. 185 del 29/11/08																,00			
	<b>IC74</b>	Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori																,00			
	<b>IC75</b>	Ulteriore deduzione																,00			
	<b>IC76</b>	<b>Valore della produzione netta</b>																,00			

## SOGGETTI OBBLIGATI

Il quadro IC va utilizzato dalle società di capitali, enti commerciali ed equiparati per la determinazione del valore della produzione relativo all'anno 2019 ai fini Irap, utilizzando il cosiddetto "metodo da bilancio" di cui all'articolo 5 D.Lgs. 446/1997.



Anche le società di persone e le imprese individuali in contabilità ordinaria possono utilizzare lo stesso metodo, esercitando l'apposita opzione.

Il presente quadro deve essere compilato dai soggetti di cui alle lettere a) e b) dell'articolo 73, comma 1, del Tuir, e dalle società e dagli enti commerciali, compresi i trust, non residenti di cui alla successiva lettera d) per l'attività esercitata nel territorio delle regioni per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi mediante stabile organizzazione.

Ai sensi del comma 2-bis dell'articolo 12, il valore della produzione netta derivante da una **stabile organizzazione** è determinato sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche, salva quella della emissione di strumenti finanziari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati di qualsiasi Stato membro dell'Unione europea ovvero diffusi tra il pubblico di cui all'articolo 116 D.Lgs. 58/1998. A tali fini, si applicano le disposizioni dell'articolo 152, comma 2, Tuir.

Il presente quadro IC è suddiviso in sette sezioni:

- le prime sei attengono alla indicazione dei componenti positivi e negativi rilevanti, per le diverse categorie di soggetti, ai fini della determinazione del valore della produzione lorda;
- la settima sezione attiene alla determinazione del valore della produzione netta.

Ciascun soggetto è tenuto a indicare, nell'apposita casella, collocata all'inizio del quadro IC, il proprio codice identificativo desumibile dalla seguente tabella:

TABELLA CODICI IDENTIFICATIVI DEI SOGGETTI PASSIVI			
CODICE	SOGGETTO PASSIVO	CODICE	SOGGETTO PASSIVO
01	Imprese industriali e commerciali (art. 5)	07	Società di partecipazione non finanziaria e assimilati (art. 6, comma 9)
02	Società cooperative edilizie e confidi	08	Imprese di assicurazione (art. 7)
03	Intermediari finanziari (art. 6, comma 1)	09	Società sportive dilettantistiche di capitali senza fini di lucro
04	Società di intermediazione mobiliare (art. 6, comma 2) e gli intermediari, diversi dai soggetti di cui al comma 1 dell'art. 6, abilitati allo svolgimento dei servizi di investimento	10	SIQ o SINO
05	Società di gestione di fondi comuni di investimento (art. 6, comma 3)	11	Banca d'Italia e Ufficio italiano dei cambi (art. 6, comma 7)
06	Società di investimento a capitale variabile e società di investimento a capitale fisso (art. 6, comma 4)		

Codice identificativo del soggetto

Inserire il codice desunto da tabella



### ISA: ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI

ISA: ulteriori componenti positivi

,00

Nella casella vanno indicati gli ulteriori componenti positivi ai fini Isa.

Gli ISA sono disciplinati dall'articolo 9-bis del D.L. 50/2017, così come convertito dalla L. 96/2017.

Il comma 9 del richiamato articolo 9-bis prevede che i contribuenti possono 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, per migliorare il proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale previsto per gli Isa. Tali ulteriori componenti positivi rilevano anche ai fini dell'Irap.

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 specifici benefici premiali, tra i quali si evidenziano, con riferimento all’Irap, l’esonero dall’apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore 20.000 euro annui e l’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.

## SEZIONE I – IMPRESE INDUSTRIALI E COMMERCIALI

La sezione I deve essere compilata dai soggetti che svolgono attività diverse da quelle finanziarie e assicurative (imprese industriali e commerciali in genere).

### DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE “METODO DA BILANCIO”

Regola generale

**Utilizzo di principi contabili nazionali**

Ai sensi dell’articolo 5, comma 1, del D.Lgs. 446, la base imponibile di tali soggetti è costituita dalla **differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell’articolo 2425 cod. civ. con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12), e 13), nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda, così come risultanti dal conto economico dell’esercizio.**

Indipendentemente dall’effettiva collocazione nel conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati.



Sono comunque irrilevanti anche se classificati nelle voci A e B i componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o rami aziendali e gli accantonamenti per rischi ed oneri.

**Utilizzo degli IAS**

Per effetto del comma 2 dell'articolo 5, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, la base imponibile è determinata assumendo le voci del valore e dei costi della produzione corrispondenti a quelle indicate nel comma 1 di tale articolo.

Inoltre, ai sensi del comma 2 dell'articolo 2 del D.M. dell'8 giugno 2011, i componenti fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto Irap, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI), concorrono alla formazione della base imponibile Irap al momento dell'imputazione a conto economico. Se per tali componenti non è mai prevista l'imputazione a conto economico la rilevanza fiscale è stabilita secondo le disposizioni applicabili ai componenti imputati a conto economico aventi la medesima natura.

Ai sensi dell'articolo 15, comma 1, del D.L. 185 del 2008, le modifiche introdotte dall'articolo 1, commi 58, 59, 60 e 62, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, al regime impositivo ai fini dell'Ires dei soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, esplicano efficacia, salvo quanto stabilito dal comma 61, secondo periodo, del medesimo articolo 1, con riguardo ai componenti reddituali e patrimoniali rilevati in bilancio a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. Tuttavia, continuano ad essere assoggettati alla disciplina fiscale previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio di tale esercizio e di quelli successivi delle operazioni pregresse che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2007. Le disposizioni dei periodi precedenti valgono anche ai fini della determinazione della base imponibile dell'Irap, come modificata dall'articolo 1, comma 50, della citata L. 244/2007.

Sono comunque ammesse in deduzione le quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione degli altri beni immateriali a vita utile indefinita in misura non superiore a 1/18 del costo indipendentemente dall'imputazione a costo economico.

Principio di correlazione

I componenti positivi e negativi classificabili in voci del conto economico diverse da quelle indicate al comma 1 dell'articolo 5 concorrono alla formazione della base imponibile se correlati a componenti rilevanti della base imponibile di periodi d'imposta precedenti o successivi.

**DISPOSIZIONI SPECIFICHE**

Componenti negativi non deducibili

- Tra i componenti negativi non si considerano deducibili:
- le spese per il personale dipendente e assimilato classificate in voci diverse dalla voce di cui alla lettera B), numero 9), dell'articolo 2425 cod. civ.;
  - i costi, i compensi e gli utili indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del D.Lgs. 446: costi per collaboratori occasionali, per collaborazione coordinata e continuativa, prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente, utili spettanti agli associati in partecipazione, compensi derivanti dagli obblighi di fare, non fare, permettere;
  - la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto (B.8);
  - le perdite su crediti (B.14);
  - l'Imu, l'Imi e l'Imis (B.14).

Trattamento dei contributi	I contributi erogati in base a norma di legge, concorrono in ogni caso alla formazione della base imponibile Irap, fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili, e sempre che l'esclusione dalla base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive non sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale (come nel caso, ad esempio, dei crediti d'imposta concessi per l'incremento della base occupazionale).
Accantonamenti per rischi e oneri	Relativamente agli accantonamenti per rischi e oneri, qualora privilegiando il criterio della classificazione per natura dei costi, come richiesto dalla versione aggiornata dell'OIC 31, tali poste vengano imputate ad altre voci dello schema di conto economico, le stesse non potranno comunque essere portate in deduzione. Ne consegue che eventuali accantonamenti imputati a voci diverse da B12 e B13 non possono beneficiare di un trattamento differenziato e, conseguentemente, non possono essere portate in deduzione ai fini della determinazione della base imponibile Irap. I corrispondenti costi risulteranno, invece, deducibili dalla base imponibile Irap solo al momento dell'effettivo sostenimento e sempre che riconducibili a voci dell'aggregato B rilevanti nella determinazione della base imponibile Irap (circolare n. 12/2008).
Plus e minus su immobili non strumentali	Concorrono in ogni caso alla formazione del valore della produzione le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione di 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. Si precisa che il valore da assumere ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze è rappresentato dal valore fiscale del bene (circolare n. 27/2009).
Ammortamento marchi ed avviamento	Sono comunque ammesse in deduzione quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico. Per i soggetti che redigono il bilancio con gli IAS, la predetta regola vale anche ai fini della deduzione del costo degli altri beni immateriali a vita utile indefinita (articolo 10, D.M. 08.06.2011).
Lavoro interinale e distaccato	Il costo sostenuto per l'impiego di personale in base a contratto di lavoro interinale è deducibile solo per l'importo che eccede gli oneri retributivi e contributivi. Gli importi spettanti a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile. Nei confronti del soggetto che impiega il personale distaccato, tali importi si considerano costi relativi al personale non ammessi in deduzione.



**Circolare 22/E/2015**

**Distacco del personale dipendente per il quale si fruisce della deduzione ex articolo 11, comma 4-octies.**

*“Ciò posto, si ricorda che il nuovo comma 4-octies) dell’articolo 11 del decreto Irap riconosce la possibilità di dedurre il differenziale tra le spese relative al personale dipendente impiegato a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi dell’articolo 11. L’agevolazione risulta, dunque, correlata alla natura del rapporto di impiego tra il datore di lavoro e i propri dipendenti. Pertanto, a prescindere dalle modalità di articolazione del contratto di somministrazione [a termine/indeterminato], si ritiene che il beneficiario spetti a condizione che il rapporto contrattuale sottostante [tra datore di lavoro e dipendente] sia a tempo indeterminato. Si precisa, infine, che il beneficio è riconosciuto in capo all’utilizzatore per il periodo di effettivo impiego del personale somministrato.*

*In relazione al distacco di personale, si è dell’avviso che ai sensi della nuova disciplina siano deducibili dalla base imponibile Irap dell’impresa distaccante i costi sostenuti in relazione al personale dipendente distaccato impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato, con conseguente rilevanza degli importi spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale”.*

Prezzi di trasferimento	La disciplina prevista in materia di prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni di cui all'articolo 110, comma 7, Tuir, deve intendersi applicabile alla determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap (articolo 1, comma 281, L. 147/2013).
Sopravvenienze e insussistenze	Non concorrono, altresì, a formare la base imponibile le sopravvenienze e insussistenze relative a componenti del conto economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini della base imponibile Irap (come nel caso di fondi per rischi ed oneri non deducibili rivelatisi esuberanti).
Derivazione rafforzata	Indipendentemente dalla effettiva collocazione nel conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati dall'impresa.
<b>OPERAZIONI STRAORDINARIE</b>	
Maggiori o minori valori iscritti	<p><b>Principio di irrilevanza salvo affrancamento</b>  Nell'ipotesi di operazioni di fusione, scissione o conferimento di azienda, i maggiori (o i minori) valori iscritti in bilancio dalla società incorporante o risultante dalla fusione, beneficiaria della scissione o conferitaria a seguito delle predette operazioni, non sono riconosciuti fiscalmente ai fini Irap, salvo il ricorso all'affrancamento mediante opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 2-ter, del Tuir (circolare n. 57/2008, circolare n. 27/2009).</p> <p><b>Assenza di affrancamento</b>  Nell'ipotesi in cui non sia stata esercitata la predetta opzione, occorre neutralizzare i maggiori o i minori valori iscritti in bilancio non riconosciuti fiscalmente, evidenziandoli nei righe IC51 "altre variazioni in aumento" codice 99 o IC57 "altre variazioni in diminuzione", sempre che non possano essere evidenziati in appositi righe dei riquadri "variazioni in aumento" o "Variazioni in diminuzione" (ad esempio la quota di ammortamento dell'avviamento non deducibile a seguito del mancato esercizio della suddetta opzione va riportata nel rigo IC48 e non nel rigo IC51).</p> <p><b>Affrancamento delle attività immateriali</b>  In deroga alle disposizioni del comma 2-ter dell'articolo 176 del Tuir, i soggetti beneficiari dell'operazione straordinaria possono affrancare fiscalmente i maggiori valori attribuiti in bilancio all'avviamento, ai marchi d'impresa e altre attività immateriali mediante opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 15, comma 10, D.L. 185/2008.  Con tale opzione il soggetto beneficiario potrà effettuare nella dichiarazione ai fini Irap del periodo di imposta successivo a quello nel corso del quale è versata l'imposta sostitutiva, la deduzione di cui 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 decimo, 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.</p>



I soggetti che per l'anno 2019 si avvalgono, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, di regimi forfetari possono optare – compilando l'apposita sezione in luogo di quella prevista per i soggetti che applicano l'articolo 5 – per la determinazione del valore della produzione rilevante ai fini dell'Irap secondo le regole previste dall'articolo 17, comma 2. La scelta può essere esercitata a prescindere dalle modalità di determinazione dell'imposta adottate in sede di versamenti in acconto riferiti al periodo oggetto di dichiarazione e non è vincolante per i successivi periodi.

Passiamo ora all'analisi dei singoli righi del modello.

<b>Sez. I Imprese industriali e commerciali</b>	<b>IC1</b>	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	,00
	<b>IC2</b>	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	,00
	<b>IC3</b>	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione	,00
	<b>IC4</b>	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	,00
	<b>IC5</b>	Altri ricavi e proventi	,00
	<b>IC6</b>	<b>Totale componenti positivi</b>	<b>,00</b>

<b>Rigo IC1</b>	<p>Indicare i ricavi delle vendite di beni e delle prestazioni di servizi oggetto dell'attività esercitata.</p> <p>Secondo i principi OIC la voce A1:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• comprende i ricavi derivanti dalla vendita dei prodotti e delle merci o di prestazione dei servizi relativi alla gestione caratteristica dell'impresa;</li> <li>• vanno indicati per competenza e al netto di resi, sconti, abbuoni e premi, nonché delle imposte connesse con la vendita. Gli sconti sono quelli di natura commerciale (sconti incondizionati e sconti quantità), non gli sconti di natura finanziaria (es.: sconto di cassa per pagamento contanti) che costituiscono oneri finanziari da rilevare alla voce C17;</li> <li>• le rettifiche di ricavi riferite a ricavi di competenza dell'esercizio e a ricavi di precedenti esercizi che non derivino da correzioni di errori rilevanti o cambiamenti di principi contabili.</li> </ul>
<b>Rigo IC2</b>	Indicare l'importo complessivo delle variazioni dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>Rigo IC3</b>	Indicare l'importo delle variazioni dei lavori in corso su ordinazione; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>Rigo IC4</b>	<p>Indicare gli incrementi delle immobilizzazioni per lavori interni.</p> <p>Secondo l'OIC 12:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• comprende tutti i costi capitalizzati, che danno luogo ad iscrizioni all'Attivo dello Stato Patrimoniale nelle voci delle classi BI - Immobilizzazioni immateriali e BII - Immobilizzazioni materiali, purché si tratti di costi interni (es. costi di personale, ammortamenti), oppure anche di costi esterni (es.: acquisti di materie e materiali vari) sostenuti per la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni indicate (es.: un impianto costruito all'interno dell'impresa, con personale della medesima). Pertanto, gli importi imputati alla voce A4 devono essere stati già rilevati in una o più voci dell'aggregato B - Costi della produzione;</li> <li>• gli eventuali oneri finanziari capitalizzati devono essere compresi nell'importo di questa voce e non portati a rettifica dell'importo della voce C17.</li> </ul>



- l'importo degli interessi passivi iscritti nella voce C17 e del costo del personale iscritto nella voce B9 del conto economico, sono oneri esclusi dalla determinazione della base imponibile Irap;
- i corrispondenti proventi iscritti nella voce A4 del conto economico, relativi alla capitalizzazione della voce di costo relativa agli interessi passivi e al costo del personale, concorrono alla determinazione della base imponibile Irap.

Ciò significa che negli esercizi successivi le quote di ammortamento, calcolate sul valore delle immobilizzazioni che tiene conto di interessi e costi del personale capitalizzati, saranno da considerarsi interamente deducibili ai fini Irap.

Se gli oneri finanziari/costi del personale sono capitalizzati senza transitare a conto economico, il contribuente deve apportare una variazione in aumento di pari importo, in modo da ripristinare la medesima situazione sopra commentata

**Rigo IC5**

In tale voce vanno classificati tutti i **componenti positivi di reddito non finanziari, riguardanti l'attività accessoria.**

In base a quanto stabilito dall'OIC 12, di seguito vengono elencate, a titolo esemplificativo, i principali componenti contenuti nella voce A.5.

- Proventi derivanti dalle attività accessorie* (ad esempio immobiliare ed agricola nel caso di un'impresa industriale) al netto anche delle relative rettifiche, e quindi:
  - fitti attivi di terreni, fabbricati, impianti, macchinari, ecc.;
  - canoni attivi e royalty da brevetti, marchi, diritti d'autore, ecc.;
  - ricavi derivanti dalla gestione di aziende agricole;
  - etc.
- Plusvalenze di natura non finanziaria*, quali, ad esempio, quelle derivanti da alienazioni dei cespiti, espropri o nazionalizzazioni di beni, operazioni sociali straordinarie, operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo, acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito.
- Ripristini di valore* (nei limiti del costo) a seguito di precedenti svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali nonché dei crediti iscritti nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide (se le precedenti svalutazioni sono state iscritte alla voce B.10).
- Soppravvenienze e insussistenze attive*, tra cui gli importi dei fondi per rischi ed oneri rivelatisi eccedenti rispetto agli accantonamenti operati, quando l'accantonamento al fondo sia stato inizialmente contabilizzato nella classe B tra i costi di gestione. L'eliminazione o la riduzione di un fondo eccedente va infatti contabilizzata fra i componenti positivi del reddito nella stessa area (caratteristica, accessoria o finanziaria) in cui era stato rilevato l'originario accantonamento (OIC 31). Con riferimento alle imposte indirette relative ad esercizi precedenti, nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, se l'ammontare accantonato nel fondo imposte oppure già pagato risulta eccedente rispetto all'ammontare dovuto, la differenza è imputata nella voce A.5.
- Ricavi e proventi diversi di natura non finanziaria*, come ad esempio: rimborsi spese; penalità addebitate a clienti; proventi derivanti da operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione qualora queste si configurino come prestiti di beni; componenti reddituali positive derivanti da certificati ambientali; ricavi per l'acquisizione a titolo definitivo di caparre; rimborsi assicurativi e liberalità ricevute, in danaro o in natura.

**QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI**

Sezione I – Imprese industriali e commerciali

	<i>f) Contributi in conto esercizio, dovuti sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali, rilevati per competenza e indicati distintamente in apposita sottovoce della voce A.5. Deve trattarsi di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri.</i>
<b>Rigo IC6</b>	Indicare il totale dei componenti positivi indicati nei righi da IC1 a IC15

Il modello poi richiede la indicazione del costo della produzione, come segue:

<b>IC7</b>	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	,00
<b>IC8</b>	Costi per servizi	,00
<b>IC9</b>	Costi per il godimento di beni di terzi	,00
<b>IC10</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	,00
<b>IC11</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali	,00
<b>IC12</b>	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	,00
<b>IC13</b>	Oneri diversi di gestione	,00
<b>IC14</b>	<b>Totale componenti negativi</b>	,00

<b>Rigo IC7</b>	<p>Indicare i <b>costi per materie</b> prime, sussidiarie, di consumo e di merci:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• gli importi sono al netto di resi, sconti, abbuoni e premi;</li> <li>• gli sconti finanziari si rilevano alla voce C16, costituendo proventi finanziari;</li> <li>• sono comprensivi dei costi accessori di acquisto (trasporti, assicurazioni, carico e scarico, ecc.) se inclusi dal fornitore nel prezzo di acquisto delle materie e merci. In caso contrario, vanno iscritti alla voce seguente B7;</li> <li>• le imposte da detrarre dal costo dei beni sono quelle recuperabili come l'Iva, mentre eventuali imposte di fabbricazione o l'Iva non recuperabile vengono incorporate nel costo dei beni e classificate allo stesso modo;</li> <li>• vanno imputati a questa voce, così come alle successive voci B7 e B8, non solo i costi di importo certo, risultanti da fatture ricevute dai fornitori, ma anche quelle di importo stimato non ancora documentato, per i quali sono stati effettuati degli appositi accertamenti;</li> <li>• si rilevano in questa voce anche i costi per acquisti di beni destinati a mense, asili o circoli ricreativi per il personale (vestiario, generi alimentari, farmaci, oggetti per regali).</li> </ul>
<b>Rigo IC8</b>	<p>Indicare i <b>costi per servizi</b>.</p> <p>La voce può essere così dettagliata:</p> <p><b>Acquisizione di servizi nell'esercizio dell'attività ordinaria dell'impresa</b></p> <p>L'elenco che segue ha natura esemplificativa e non esaustiva (OIC 12):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• trasporti (se non addebitati in fattura dai fornitori di materie e merci);</li> <li>• assicurazioni (se non addebitate come sopra); non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi degli automezzi</li> <li>• energia elettrica, telefono, telex, acqua, gas ed altre utenze; non assumono rilevanza le limitazioni Ires alla deducibilità dei costi telefonici</li> <li>• viaggio e soggiorno;</li> <li>• riparazioni e manutenzioni eseguite da imprese esterne; non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi degli automezzi</li> <li>• lavorazioni eseguite da terzi;</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• consulenze tecniche, legali, fiscali, amministrative e commerciali e revisione contabile;</li> <li>• pubblicità e promozione;</li> <li>• provvigioni e rimborsi spese ad agenti e rappresentanti;</li> <li>• servizi esterni di vigilanza;</li> <li>• servizi esterni di pulizia;</li> <li>• royalties e canoni diversi da quelli rilevabili nella voce seguente B8 (es.: management fees corrisposte, nell'ambito dei gruppi, alla società controllante);</li> <li>• compensi e rimborsi spese ad amministratori, sindaci e revisori esterni;</li> </ul> <p><b>Costi per prestazioni di servizi riguardanti il personale, ma non rilevabili nella voce B9, come le seguenti:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• prestazioni di personale esterno e altre prestazioni d'opera per mense aziendali, colonie, asili, circoli ricreativi, ecc.;</li> <li>• costi per mense gestite da terzi in base a contratti di appalto o di somministrazione o di altre forme di convenzione al netto dei costi addebitati ai dipendenti;</li> <li>• costi di buoni pasto distribuiti ai dipendenti; (non assumono rilevanza le limitazioni relative alla deducibilità Ires dei costi di vitto e alloggio)</li> <li>• costi per corsi di aggiornamento professionale dei dipendenti;</li> </ul> <p>costi per vitto e alloggio di dipendenti in trasferta</p> <p><b>Costi per i servizi eseguiti da banche ed imprese finanziarie, diversi dagli oneri finanziari veri e propri, come:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• noleggio di cassette di sicurezza,</li> <li>• servizi di pagamento di utenze,</li> <li>• costi per la custodia di titoli,</li> <li>• commissioni per fidejussioni (purché non finalizzate all'ottenimento di finanziamenti), spese e commissioni di factoring (ma non quelle aventi natura di oneri finanziari),</li> <li>• spese per valutazioni di immobili per la concessione di mutui,</li> <li>• spese di istruttoria di mutui e finanziamenti, in generale tutti i costi diversi da interessi e sconti passivi, commissioni passive su finanziamenti e spese bancarie ad essi accessorie</li> </ul>
<p><b>Rigo IC9</b></p>	<p>Indicare il <b>costo per il godimento di beni di terzi</b>.</p> <p>Sono qui compresi i costi per il godimento di beni di terzi, materiali ed immateriali, quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• canoni per affitto di azienda;</li> <li>• canoni per la locazione di beni immobili ed oneri accessori (spese condominiali, quota a carico del locatario dell'imposta di registro, ecc.);</li> <li>• canoni e royalties periodici per l'utilizzo di brevetti, marchi, Know-how, software, concessioni, ecc.;</li> <li>• canoni per la locazione finanziaria di immobili, impianti, macchinari, autoveicoli, ecc..</li> <li>• canoni periodici corrisposti a terzi per l'usufrutto di beni mobili ed immobili, l'enfiteusi e la concessione del diritto di superficie su immobili.</li> </ul>

<b>Rigo IC10</b>	Indicare gli ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali. Questa voce comprende tutti gli ammortamenti economico-tecnici delle immobilizzazioni immateriali iscrivibili nella classe BI dell'Attivo dello Stato Patrimoniale.
<b>Rigo IC11</b>	Indicare gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali. Questa voce comprende tutti gli ammortamenti economico-tecnici delle immobilizzazioni materiali iscrivibili nella classe BII dell'Attivo dello Stato Patrimoniale.
<b>Rigo IC12</b>	Indicare l'importo complessivo delle <b>variazioni delle rimanenze di materie</b> prime, sussidiarie, di consumo e merci; in caso di valore positivo (rimanenze finali superiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno. In questa voce vanno iscritte le differenze fra rimanenze iniziali e rimanenze finali relative ai beni da magazzino indicati alla voce B6. Le differenze in più (rimanenze finali maggiori di quelle iniziali) assumono segno negativo mentre le differenze in meno assumono segno positivo.
<b>Rigo IC13</b>	<p>Indicare gli <b>oneri diversi di gestione</b>.</p> <p>Questa voce di tipo residuale comprende tutti i costi non iscrivibili per natura nelle altre voci dell'aggregato B).</p> <p>In base a quanto stabilito dall'OIC 12, di seguito vengono elencate, a titolo esemplificativo, i principali componenti contenuti nella voce B.14.</p> <p>a) <i>Minusvalenze di natura non finanziaria</i>, quali, ad esempio, quelli derivanti da alienazioni dei cespiti, espropri o nazionalizzazioni di beni, operazioni sociali straordinarie, operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo.</p> <p>A seguito dell'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico, nella voce B.14 vanno ora classificate anche le minusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili e di altri beni non strumentali all'attività produttiva.</p> <p>b) <i>Sopravvenienze e insussistenze passive</i>, quali le rettifiche in aumento di costi causate dal normale aggiornamento di stime compiute in precedenti esercizi, non iscrivibili per natura nelle altre voci della classe B.</p> <p>c) <i>Imposte indirette, tasse e contributi riferite all'esercizio in corso o ad esercizi precedenti</i> e qualora non costituiscano oneri accessori di acquisto dei beni e servizi. A titolo esemplificativo rientrano in questa voce l'imposta di registro, le imposte ipotecaria e catastale, la tassa concessioni governative, l'imposta di bollo, l'imposta comunale sulla pubblicità, gli altri tributi locali (comunali, provinciali e regionali), le imposte di fabbricazione non comprese nel costo di acquisto di materie, semilavorati e merci, le altre imposte e tasse diverse dalle imposte dirette da iscrivere alla voce 20 "<i>imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate</i>".</p> <p>Per quanto riguarda l'Iva indetraibile, essa va iscritta in questa voce se non costituisce costo accessorio di acquisto di beni o servizi. In generale, il trattamento contabile dell'Iva su acquisti segue quello del bene o servizio acquistato al quale si riferisce.</p> <p>Con riferimento alle imposte indirette relative ad esercizi precedenti, nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, se l'ammontare accantonato nel fondo imposte oppure già pagato risulta carente rispetto all'ammontare dovuto, la differenza è imputata nella voce B.14.</p>

	<p>d) <i>Costi ed oneri diversi di natura non finanziaria</i>, quali i contributi ad associazioni sindacali e di categoria, gli omaggi ed articoli promozionali, gli oneri di utilità sociale, non iscrivibili alla voce B.9, le liberalità, gli abbonamenti a giornali, riviste e pubblicazioni varie, i costi d’acquisto di giornali, riviste e pubblicazioni varie, le spese per deposito e pubblicazione di bilanci, verbali assembleari e per altri adempimenti societari, i costi per la mensa gestita internamente dall’impresa al netto dei costi per il personale impiegato direttamente e degli altri costi “esterni” imputati ad altre voci, le differenze inventariali riconosciute al proprietario dell’azienda condotta in affitto o in usufrutto, gli oneri derivanti da operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione, qualora queste si configurino come prestiti di beni, i componenti negativi reddituali derivanti da certificati ambientali, le perdite di caparre a titolo definitivo, gli oneri per multe, ammende e penalità.</p>
<b>Rigo IC14</b>	Indicare il totale dei componenti negativi indicati nei righi da IC17 a IC13.

Restano **esclusi dalla determinazione della base di riferimento Irap** (salvo poi individuare e quantificare le variazioni in aumento e diminuzione), le seguenti voci del conto economico:

<b>B9) COSTI DEL PERSONALE</b>
<p>In questa voce vanno iscritti tutti i costi sostenuti nel corso dell’esercizio per il personale dipendente ivi incluso il lavoro interinale, ai sensi del principio della prevalenza della sostanza sulla forma. Invece i corrispettivi per prestazioni di lavoro autonomo in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione vanno iscritti alla voce B7.</p>
<p>Non si iscrivono, in questa voce, quei costi sostenuti a beneficio del personale dipendente i quali, in base alla loro natura, sono classificabili nelle precedenti voci B6, B7 e B8, come si è sopra precisato.</p>
<p><b>B9a) Salari e stipendi</b></p>
<p>Vanno rilevati i salari e gli stipendi (comprensivi di tutti gli elementi fissi e variabili che entrano a comporre la retribuzione per legge e/o per contratto) comprensivi delle quote maturate e non corrisposte relative a mensilità aggiuntive e ferie maturate e non godute al lordo delle ritenute per imposte ed oneri sociali a carico del dipendente. Si comprendono in questa voce anche i compensi per lavoro straordinario, le indennità e tutti gli altri elementi che compongono la retribuzione lorda figurante in busta paga (es: indennità per rischio, indennità sostitutiva di mensa, indennità di trasferta, indennità di mancato preavviso, premi aziendali, ecc.).</p>
<p><b>B9b) Oneri sociali</b></p>
<p>Sono gli oneri a carico dell’impresa da corrispondere ai vari enti previdenziali ed assicurativi (INPS, INAIL, INPDAI, ecc.), al netto degli importi “fiscalizzati” in base a disposizioni di legge sulla fiscalizzazione degli oneri sociali. Si comprendono in questa voce anche gli oneri afferenti le quote delle mensilità aggiuntive e ferie non godute maturate e non corrisposte, di cui all’ultimo periodo del precedente punto 9a).</p>
<p><b>B9c) Trattamento di fine rapporto</b></p>
<p>Rappresenta l’accantonamento, di competenza dell’esercizio, per il trattamento di fine rapporto maturato a favore dei dipendenti, ai sensi dell’articolo 2120 del codice civile. L’accantonamento va effettuato (con contropartita la voce C del Passivo dello Stato Patrimoniale), anche se l’impresa ha stipulato polizze assicurative a garanzia del T.F.R. In questa voce va rilevato anche l’importo del T.F.R. maturato a favore di dipendenti il cui rapporto di lavoro è venuto a cessare nel corso dell’esercizio, per il periodo compreso fra l’inizio nell’esercizio e la data di cessazione del rapporto. L’anticipo di imposta sul T.F.R. previsto dalla L. 662/1996 e da versare all’Erario dello Stato non può essere addebitato alla voce in questione, perché non costituisce un costo, bensì ‘un credito d’imposta nei confronti dell’Erario. Poiché sull’anticipo si calcola la rivalutazione a favore dell’impresa, essa costituisce un provento finanziario da rilevare alla voce C16.</p>

**B9d) Trattamento di quiescenza e simili**

Si tratta degli accantonamenti ad eventuali fondi di previdenza integrativi diversi dal T.F.R. e previsti in genere dai contratti collettivi di lavoro, da accordi aziendali o da norme aziendali interne.

La voce 9d) rileva l'importo dell'accantonamento a questi fondi, nonché gli eventuali importi maturati per una frazione d'esercizio, se il diritto a percepire il trattamento per il dipendente sorge nel corso dell'anno. Non si rilevano in questa voce, bensì alla voce B7 - Costi per servizi, gli accantonamenti ai fondi di indennità per la cessazione di rapporti di agenzia e rappresentanza, ai fondi di indennità suppletiva di clientela ed ai fondi di indennità per la cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

**B9e) Altri costi**

In questa voce si iscrivono tutti gli altri costi relativi, direttamente o indirettamente, al personale dipendente, che non siano stati iscritti nelle precedenti sottovoci o nelle voci B6, B7 o B8, o che non trovino più appropriata collocazione alla voce B14.

A titolo esemplificativo si indicano le seguenti:

- Indennità per prepensionamento versate al personale ed altre forme di incentivi all'esodo (sempreché non si tratti di ristrutturazioni o altre operazioni di natura straordinaria);
- Quote associative versate a favore dei dipendenti (es: quote di iscrizione ad ordini professionali, ad associazioni e circoli privati vari);
- Borse di studio a favore dei dipendenti e dei loro familiari;
- Oneri di utilità sociale che si concretizzano in erogazioni dirette a favore dei dipendenti.

**B10c) ALTRE SVALUTAZIONI DELLE IMMOBILIZZAZIONI**

Comprende tutte le svalutazioni per perdite durevoli di valore, non imputabili alla voce E21, delle immobilizzazioni materiali ed immateriali.

**B10d) SVALUTAZIONI DEI CREDITI COMPRESI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE E DELLE DISPONIBILITÀ LIQUIDE**

Comprende gli accantonamenti e le svalutazioni dei crediti commerciali e diversi iscritti nell'attivo circolante. Devono essere, invece, iscritte alla voce B14 le perdite realizzate su crediti e quindi non derivanti da valutazioni, come ad esempio:

- le perdite conseguenti a riconoscimento giudiziale di un minore importo rispetto a quello iscritto;
- le perdite conseguenti a cessione di crediti;
- le riduzioni di crediti iscritti in bilancio a seguito di transazioni;
- le perdite conseguenti a prescrizione di crediti (i proventi derivanti da prescrizione di debiti sono classificabili alla voce A5).

Le svalutazioni dei crediti finanziari immobilizzati, invece, devono essere iscritte alla voce D19.

**B12) ACCANTONAMENTI PER RISCHI**

Sono gli accantonamenti di competenza dell'esercizio ai fondi rischi, iscritti nella classe B del Passivo dello Stato Patrimoniale (Principio contabile OIC 31) esclusi gli accantonamenti ai fondi per imposte (a fronte di contenziosi), che vanno imputati alle voci B14, oppure 20.

**B13) ALTRI ACCANTONAMENTI**

Sono gli accantonamenti ai fondi per oneri iscrivibili nella classe B del Passivo dello Stato Patrimoniale, diversi dai fondi per imposte, dai fondi di quiescenza ed assimilati e dal T.F.R.; accantonamenti che rappresentano costi certi nell'esistenza, ma di importo stimato. Gli accantonamenti da iscrivere in questa voce sono diversi dagli accertamenti, iscrivibili alle voci precedenti dell'aggregato B del conto economico (ad esempio, alle voci B6, B7 e B8).

Il Principio contabile 31 prevede i seguenti fondi per oneri (ma l'elenco ha natura meramente esemplificativa):

- fondo per garanzia prodotti (qualora si tratti di passività certe, per garanzie ricorrenti);
- fondo per manutenzione ciclica (di impianti, navi, aeromobili, ecc.);
- fondo per buoni sconti e concorsi a premio;
- fondo manutenzione e ripristino dei beni gratuitamente devolvibili;
- fondo manutenzione e ripristino dei beni di azienda condotta in affitto o in usufrutto;
- fondo per costi da sostenere dopo la chiusura di commesse per lavori su ordinazione;
- fondo per perdite previste su commesse per lavori su ordinazione (qualora non rilevate a riduzione delle rimanenze);
- fondo recupero ambientale.

**C15) PROVENTI DA PARTECIPAZIONI**

In questa voce vanno rilevati per competenza tutti i proventi derivanti da partecipazioni in società, joint-ventures e consorzi, iscritte sia nelle immobilizzazioni finanziarie che nell'attivo circolante.

Si tratta principalmente dei seguenti proventi:

- dividendi su partecipazioni al lordo delle eventuali ritenute;
- plusvalenze da alienazione di partecipazioni;
- ricavi da vendita di diritti di opzione su titoli partecipativi;
- utili distribuiti da joint ventures e consorzi;
- eventuali utili in natura distribuiti da imprese partecipate, anche in sede di liquidazione.

**C16a) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA CREDITI ISCRITTI NELLE IMMOBILIZZAZIONI**

Vanno rilevati in questa voce tutti gli interessi attivi maturati nell'esercizio (al netto dei relativi risconti) sui crediti iscritti fra le immobilizzazioni finanziarie.

**C16b) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA TITOLI ISCRITTI NELLE IMMOBILIZZAZIONI CHE NON COSTITUISCONO PARTECIPAZIONI**

Sono gli interessi maturati nell'esercizio sui titoli a reddito fisso iscritti fra le immobilizzazioni finanziarie (es. CCT, BTP, obbligazioni emesse da enti privati) comprese le eventuali differenze da "indicizzazione" e al lordo delle ritenute di legge.

**C16c) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: DA TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE CHE NON COSTITUISCONO PARTECIPAZIONI**

Sono gli interessi maturati su titoli a reddito fisso (a tasso fisso o variabile) facenti parte della "tesoreria" dell'impresa e, quindi, destinati a frequenti negoziazioni sul mercato finanziario.

**C16d) ALTRI PROVENTI FINANZIARI: PROVENTI DIVERSI DAI PRECEDENTI**

Si iscrivono in questa voce tutti i proventi finanziari non compresi nella voce C15 o nelle altre sottovoci della voce C16. Si tratta, in particolare, di:

- gli utili da associazioni in partecipazione e cointeressenze;
- gli interessi attivi su conti e depositi bancari di qualunque tipo;
- gli interessi di mora ed interessi per dilazioni di pagamento concessi a clienti;
- gli interessi maturati su crediti iscritti nell'attivo circolante, per rimborsi d'imposte, crediti verso dipendenti, crediti verso enti previdenziali, ecc.;
- gli sconti finanziari attivi che non hanno concorso al computo del costo ammortizzato perché non prevedibili al momento della rilevazione del debito;
- i proventi relativi ad operazioni su attività oggetto di contratti di compravendita con obbligo di retrocessione a termine (pronti contro termine), ivi compresa la differenza tra prezzo a termine e prezzo a pronti, relativamente alla quota di competenza dell'esercizio;
- il provento derivante dalla differenza tra il valore nominale delle obbligazioni proprie acquistate e il costo di acquisto comprensivo degli oneri accessori;

- gli interessi attivi su crediti maturati nell'esercizio secondo il criterio del tasso effettivo di interesse;
- nel caso di estinzione anticipata di un debito la differenza positiva tra il valore contabile residuo del debito al momento dell'estinzione anticipata e l'esborso di disponibilità liquide;
- l'eventuale differenza, se negativa/positiva, tra il valore rideterminato del debito/credito alla data di revisione della stima dei flussi futuri e il suo precedente valore contabile alla stessa data;
- la differenza tra le disponibilità liquide ricevute e il valore attuale dei flussi finanziari futuri è rilevata tra i proventi finanziari del conto economico al momento della rilevazione iniziale, salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non induca ad attribuire a tale componente una diversa natura;
- nel caso di crediti commerciali oltre i 12 mesi senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato la differenza tra il valore attuale e valore a termine del credito;
- i componenti positivi di reddito derivanti da ristrutturazioni del debito.

Per le società che non applicano il criterio del costo ammortizzato nella valutazione di crediti /titoli la voce comprende ad esempio:

- il valore residuo dell'aggio non ancora ammortizzato in caso di rimborso anticipato di un prestito obbligazionario emesso sopra la pari;
- gli utili da associazioni in partecipazione e cointeressenze;
- gli interessi attivi su conti e depositi bancari di qualunque tipo;
- gli interessi di mora ed interessi per dilazioni di pagamento concessi a clienti;
- gli interessi maturati su crediti iscritti nell'attivo circolante, per rimborsi d'imposte, crediti verso dipendenti, crediti verso enti previdenziali, etc.;
- gli sconti finanziari attivi che non hanno partecipato al computo del presumibile valore di realizzo perché non prevedibili al momento della rilevazione del debito;
- i proventi relativi ad operazioni su attività oggetto di contratti di compravendita con obbligo di retrocessione a termine (pronti contro termine), ivi compresa la differenza tra prezzo a termine e prezzo a pronti, relativamente alla quota di competenza dell'esercizio;
- il provento derivante dalla differenza tra il valore nominale delle obbligazioni proprie acquistate e il costo di acquisto comprensivo degli oneri accessori;
- nel caso di estinzione anticipata di un debito la differenza positiva tra il valore contabile residuo del debito al momento dell'estinzione anticipata e l'esborso di disponibilità liquide;
- le componenti positive di reddito derivanti da ristrutturazioni del debito.

#### C17) INTERESSI PASSIVI ED ALTRI ONERI FINANZIARI

In linea generale, nella voce C.17 vanno rilevati tutti gli **oneri finanziari maturati nell'esercizio, al netto dei relativi risconti**, derivanti ad esempio da:

- interessi passivi su dilazioni ottenute da fornitori ed interessi di mora;
- sconti finanziari passivi che non hanno concorso al computo del costo ammortizzato perché non prevedibili al momento della rilevazione iniziale del credito;
- minusvalenze da alienazione (compresa la permuta) di titoli e partecipazioni iscritti nell'attivo immobilizzato e circolante;
- oneri, per la quota di competenza dell'esercizio, relativi ad operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione a termine (pronti contro termine) ivi compresa la differenza tra prezzo a pronti e prezzo a termine;
- interessi passivi su debiti maturati nell'esercizio secondo il criterio del tasso effettivo di interesse;
- l'eventuale differenza, se positiva/negativa, tra il valore rideterminato del debito/credito alla data di revisione della stima dei flussi futuri e il suo precedente valore contabile alla stessa data;
- la differenza tra le disponibilità liquide erogate ed il valore attuale dei flussi finanziari futuri è rilevata tra gli oneri finanziari del conto economico al momento della rilevazione iniziale, salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non inducano ad attribuire a tale componente una diversa natura;
- nel caso di debiti commerciali oltre i 12 mesi senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato la differenza tra valore di rilevazione iniziale e il valore a termine del debito;

- le perdite derivanti dalla negoziazione anticipata di titoli immobilizzati e non immobilizzati per effetto della differenza negativa fra valore contabile e il prezzo di cessione;
- le perdite realizzate su crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie per la parte che eccede l'importo del credito già svalutato.

Nella voce C.17 vanno compresi anche gli interessi ed altri oneri finanziari capitalizzati.

Nel caso di **contributi di enti pubblici o di privati** che riducono gli interessi sui finanziamenti, l'importo dei contributi è portato a riduzione della voce C.17, se conseguito nel medesimo esercizio in cui vengono contabilizzati gli interessi passivi; se conseguito in esercizi successivi, va iscritto alla voce C.16.d.

Per le società che non applicano il criterio del costo ammortizzato, tale voce include:

- gli interessi e sconti passivi su finanziamenti ottenuti da banche ed altri istituti di credito, comprese le commissioni passive su finanziamenti e le spese bancarie e accessorie a finanziamenti;
- il valore residuo del disagio e dei costi di transazione non ancora ammortizzati nel caso di rimborso anticipato di un prestito obbligazionario, per la parte delle obbligazioni annullate; quote di competenza dell'esercizio dei disagi su emissione di prestiti ottenuti e di obbligazioni;
- le quote di competenza dell'esercizio degli aggi (a rettifica) disagi (ad integrazione) di emissione di prestiti e di obbligazioni;
- nel caso di estinzione anticipata di un debito, l'eventuale valore contabile residuo dei costi di transazione iscritti tra i risconti attivi;
- i costi di transazione iniziali di competenza dell'esercizio;
- le perdite che derivano dalla negoziazione di titoli prima della naturale scadenza, quale differenza tra il valore contabile dei titoli iscritti in bilancio, inclusivo delle quote maturate dei ratei/risconti iscritti e degli scarti/premi di negoziazione e di sottoscrizione, e il prezzo di cessione;
- gli interessi passivi su dilazioni ottenute da fornitori ed interessi di mora;
- gli sconti finanziari passivi che non hanno partecipato al computo del presumibile valore di realizzo perché non prevedibili al momento della rilevazione iniziale del credito;
- le minusvalenze da alienazione (compresa la permuta) di titoli a reddito fisso e partecipazioni iscritte nell'attivo immobilizzato e circolante;
- gli oneri, per la quota di competenza dell'esercizio, relativi ad operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione a termine (pronti contro termine) ivi compresa la differenza tra prezzo a pronti e prezzo a termine.

#### C17 BIS) UTILI E PERDITE SU CAMBI

In questa voce vanno inseriti gli utili e le perdite su cambi, relativi ad operazioni in valuta, realizzati nel corso dell'esercizio ovvero determinati per effetto delle variazioni dei cambi rispetto a quelli adottati alle date di effettuazione dell'operazione.

#### D18) D19) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITÀ FINANZIARIE

Nelle voci D18 - Rivalutazioni e D19 - Svalutazioni, suddivise in tre sottovoci riferite, rispettivamente, alle partecipazioni, alle immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni (titoli a reddito fisso, crediti di natura finanziaria, azioni proprie) ed ai titoli a reddito fisso iscritti nell'attivo circolante, si iscrivono tutte le svalutazioni su attività finanziarie ed i successivi ripristini di valore, entro i limiti delle precedenti svalutazioni effettuate.

Le voci in questione, per esempio, comprendono:

- svalutazioni delle partecipazioni e dei titoli a reddito fisso iscritte nell'attivo immobilizzato per perdite durevoli di valore e successivi ripristini di valore entro il limite di quanto precedentemente svalutato;
- svalutazioni dei titoli iscritti nell'attivo circolante per il presumibile minor valore di realizzo sul mercato e successivi ripristini di valore entro il limite di quanto precedentemente svalutato;
- differenze positive e negative di valore delle partecipazioni valutate col metodo del patrimonio netto;
- accantonamenti al fondo per copertura perdite di società partecipate (ad esempio quote di perdite della partecipata che eccedono il valore contabile della partecipazione).

**SEZIONE II – INTERMEDIARI FINANZIARI, ALTRI SOGGETTI FINANZIARI, BANCA D'ITALIA E UFFICIO ITALIANO CAMBI**

La sezione II deve essere compilata:

- dagli intermediari finanziari;
- dalle società di investimento a capitale variabile (SICAV);
- dalle società di investimento a capitale fisso (SICAF);
- dalla Banca d'Italia;
- dall'Ufficio italiano dei cambi.

Per la determinazione della base imponibile di tali soggetti, si applicano, oltre alle specifiche regole dettate dall'articolo 6 del D.Lgs. 446/1997, le disposizioni contenute nel successivo articolo 11. Valgono, pertanto, con gli opportuni adattamenti, le regole generali in precedenza illustrate con riferimento alle imprese industriali e commerciali a commento della sezione I.

<b>DISPOSIZIONI PARTICOLARI</b>	
Classificazioni contabili	Ai sensi dell'articolo 6, comma 6, del D.Lgs. 446 i componenti positivi e negativi si assumono così come risultanti dal conto economico dell'esercizio (IAS/IFRS), redatto secondo i criteri contenuti nei provvedimenti della Banca d'Italia (circolare n. 262/2005 e provvedimento 14 febbraio 2006), adottati ai sensi dell'articolo 9 D.Lgs. 38/2005, e pubblicati rispettivamente nei supplementi ordinari alla Gazzetta Ufficiale n. 11 del 14 gennaio 2006 e n. 58 del 10 marzo 2006.
Ammortamento marchi e avviamento	Sono comunque ammesse in deduzione quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico. Tali quote di ammortamento, calcolate nei limiti di un diciottesimo del costo sostenuto, sono integralmente deducibili e, pertanto, non sono soggette al limite di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 6 (Circolare n. 27/2009).

<b>INTERMEDIARI FINANZIARI (articolo 6, comma 1, D.Lgs. 446/1997)</b>	
Soggetti interessati	intermediari finanziari, diversi dalle società di intermediazione mobiliare e dagli altri intermediari abilitati allo svolgimento dei servizi di investimento indicati nell'articolo 1 del D.Lgs. 58/1998, dalle società di gestione di fondi comuni di investimento e dalle società di investimento a capitale variabile.
Determinazione della base imponibile	la base imponibile è determinata dalla somma algebrica delle seguenti voci del conto economico redatto in conformità agli schemi risultanti dai provvedimenti emessi ai sensi dell'articolo 9, comma 1, del D.Lgs. 38/2005: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) margine d'intermediazione ridotto del 50% dei dividendi;</li> <li>b) ammortamenti dei beni materiali e immateriali ad uso funzionale per un importo pari al 90%;</li> <li>c) altre spese amministrative per un importo pari al 90%;</li> <li>c-bis) rettifiche e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti, limitatamente a quelle riconducibili ai crediti verso la clientela iscritti in bilancio a tale titolo.</li> </ul>

Primo periodo di applicazione	<p>Per il primo periodo di applicazione del comma 6 dell'articolo 16 D.L. 83/2015, le rettifiche e le riprese di valore nette sono deducibili nei limiti del 75% del loro ammontare. L'eccedenza, unitamente alle rettifiche e riprese di valore nette iscritte in bilancio dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 e non ancora dedotte ai sensi della lettera c-bis) del comma 1 dell'articolo 6, nel testo in vigore anteriormente alle modifiche operate dal comma 6 dell'articolo 16 D.L. 83/2015, sono deducibili:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• per il 5% del loro ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016,</li> <li>• per l'8% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017,</li> <li>• per il 10% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018,</li> <li>• <b>per il 12% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019</b> e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024,</li> </ul>
	 <p>La deduzione della quota del 12% dell'ammontare dei componenti negativi per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, è differita, in quote costanti, ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e ai tre successivi (articolo 1, comma 712, L. 160/2019).</p>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• per il 5% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025;</li> <li>• per il 10% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026.</li> </ul>

Il modello appare così strutturato:

Sez. II Intermediari finanziari e altri soggetti finanziari	IC15	Interessi attivi e proventi assimilati			,00
	IC16	Interessi passivi e oneri assimilati			,00
	IC17	<b>Margine di interesse</b>			,00
	IC18	Commissioni attive			,00
	IC19	Commissioni passive			,00
	IC20	<b>Commissioni nette</b>			,00
	IC21	Dividendi e proventi simili			,00
	IC22	Risultato netto dell'attività di negoziazione			,00
	IC23	Risultato netto dell'attività di copertura			,00
	IC24	Utili (perdite) da cessione o riacquisto di attività finanziarie e di passività finanziarie			,00
	IC25	Risultato netto delle attività e passività finanziarie valutate al fair value			,00
	IC26	<b>Margine di intermediazione</b>			,00
	IC27	Dividendi			,00
	IC28	Ammortamento dei beni materiali e immateriali			,00
	IC29	Altre spese amministrative			,00
IC30	Rettifiche e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti		<sup>1</sup>	<sup>2</sup>	,00

<b>rigo IC15</b>	Indicare gli interessi attivi e i proventi assimilati (voce 10 CE)
<b>rigo IC16</b>	Indicare gli interessi passivi e gli oneri assimilati (voce 20 CE)
<b>rigo IC17</b>	Indicare il margine di interesse (voce 30 CE), pari alla differenza tra gli importi di rigo IC15 e IC16. In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC18</b>	Indicare le commissioni attive (voce 40 CE)
<b>rigo IC19</b>	Indicare le commissioni passive (voce 50 CE)
<b>rigo IC20</b>	Indicare le commissioni nette (voce 60 CE), pari alla differenza tra gli importi di rigo IC18 e IC19. In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.

**QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI**

Sezione II – Intermediari finanziari, altri soggetti finanziari, banca d'Italia e ufficio italiano cambi

<b>rigo IC21</b>	Indicare i dividendi e proventi simili (voce 70 CE)
<b>rigo IC22</b>	Indicare il risultato netto dell'attività di negoziazione (voce 80 CE). In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC23</b>	Indicare il risultato netto dell'attività di copertura (voce 90 CE). In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC24</b>	<p>Indicare gli utili (o le perdite) da cessione o riacquisto di crediti, attività finanziarie e passività finanziarie (voce 100 CE). In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.</p> <p>Le componenti valutative (rettifiche e riprese di valore) imputate in bilancio e che non rilevano in quanto componenti classificati nella voce 130 (non rientrante nella base imponibile Irap ad esclusione delle rettifiche e riprese di valore netto per deterioramento dei crediti, limitatamente a quelle riconducibili ai crediti verso la clientela iscritti in bilancio a tale titolo e indicate nel rigo IC30), concorrono a determinare la base imponibile al momento della cessione dei relativi crediti e attività finanziarie (circolare n. 27/2009 circolare n. 36/2009).</p> <p>A tal fine, i componenti reddituali (positivi o negativi) rilevati in sede di realizzo dei predetti crediti e attività finanziarie vanno indicati con il codice 99 nel rigo IC51 "altre variazioni in aumento" o nel rigo IC57 "altre variazioni in diminuzione".</p>
<b>rigo IC25</b>	Indicare il risultato netto delle attività e passività finanziarie valutate al <i>fair value</i> (voce 110 CE). In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC26</b>	Indicare il margine di intermediazione (voce 120 CE), pari alla somma algebrica degli importi dei rigi IC17, IC20, IC21, IC22, IC23, IC24 e IC25. In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC27</b>	Indicare il 50% dei dividendi. Si precisa che la riduzione dell'imponibilità al 50% non riguarda, i "proventi simili" rientranti nella medesima voce 70 del conto economico (circolare n. 27/2009).
<b>rigo IC28</b>	Indicare il 90% degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali ad uso funzionale.
<b>rigo IC29</b>	Indicare il 90% delle altre spese amministrative.
<b>rigo IC30</b>	<p>Indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in <b>colonna 1</b>, la quota delle rettifiche e delle riprese di valore nette per deterioramento dei crediti iscritte nei bilanci relativi ai precedenti periodi d'imposta che concorrono al valore della produzione ai sensi dell'articolo 16, comma 9, D.L. 83/2015;</li> <li>• in <b>colonna 2</b>, oltre all'importo di colonna 1, le rettifiche e le riprese di valore nette per deterioramento dei crediti, limitatamente a quelle riconducibili ai crediti verso la clientela iscritti in bilancio a tale titolo.</li> </ul> <p>In caso di valore negativo (rettifiche di valore superiori alle riprese) gli importi devono essere preceduti dal segno meno.</p>

ATTIVITÀ DI INTERMEDIAZIONE IMMOBILIARE	
Soggetti interessati	società di intermediazione mobiliare e gli intermediari, diversi dagli intermediari finanziari, abilitati allo svolgimento dei servizi di investimento indicati nell'articolo 1 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al D.Lgs. 58/1998, iscritti nell'albo previsto dall'articolo 20 dello stesso decreto
Regole per la determinazione della base imponibile	il valore della produzione è costituito dalla differenza tra la somma degli interessi attivi e proventi assimilati relativi alle operazioni di riporto e di pronti contro termine e le commissioni attive riferite ai servizi prestati dall'intermediario e la somma degli interessi passivi e oneri assimilati relativi alle operazioni di riporto e di pronti contro termine e le commissioni passive riferite ai servizi prestati dall'intermediario; sono ammessi in deduzione per un importo pari al 90%, gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali ad uso funzionale e le altre spese amministrative. Per le società di intermediazione mobiliare di cui al D.Lgs. 58/1998, gli interessi passivi concorrono a formare il valore della produzione nella misura del 96%.

Il medesimo modello già prima illustrato deve essere così compilato:

Sez. II Intermediari finanziari e altri soggetti finanziari	IC15	Interessi attivi e proventi assimilati		,00	
	IC16	Interessi passivi e oneri assimilati		,00	
	IC17	Margine di interesse		,00	
	IC18	Commissioni attive		,00	
	IC19	Commissioni passive		,00	
	IC20	Commissioni nette		,00	
	IC21	Dividendi e proventi simili		,00	
	IC22	Risultato netto dell'attività di negoziazione		,00	
	IC23	Risultato netto dell'attività di copertura		,00	
	IC24	Utili (perdite) da cessione o riacquisto di attività finanziarie e di passività finanziarie		,00	
	IC25	Risultato netto delle attività e passività finanziarie valutate al fair value		,00	
	IC26	Margine di intermediazione		,00	
	IC27	Dividendi		,00	
	IC28	Ammortamento dei beni materiali e immateriali		,00	
	IC29	Altre spese amministrative		,00	
	IC30	Rettifiche e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti	1	,00	2

<b>rigo IC15</b>	Indicare gli interessi attivi e i proventi assimilati relativi alle operazioni di riporto e di pronti contro termine
<b>rigo IC16</b>	Indicare gli interessi passivi e gli oneri assimilati relativi alle operazioni di riporto e di pronti contro termine
<b>rigo IC17</b>	Indicare il margine di interesse, pari alla differenza tra gli importi di rigo IC15 e IC16. In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC18</b>	Indicare le commissioni attive riferite ai servizi prestati dall'intermediario
<b>rigo IC19</b>	Indicare le commissioni passive riferite ai servizi prestati dall'intermediario
<b>rigo IC20</b>	Indicare le commissioni nette, pari alla differenza tra gli importi di rigo IC18 e IC19. In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC28</b>	Indicare il 90% degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali ad uso funzionale.
<b>rigo IC29</b>	Indicare il 90% delle altre spese amministrative.

**QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI**

Sezione II – Intermediari finanziari, altri soggetti finanziari, banca d'Italia e ufficio italiano cambi

<b>ATTIVITÀ GESTIONE DI FONDI COMUNI DI INVESTIMENTO</b>	
Soggetti interessati	società di gestione dei fondi comuni di investimento, di cui al testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al D.Lgs. 58/1998.
Regole per la determinazione della base imponibile	il valore della produzione è costituito dalla differenza tra le commissioni attive e passive. Sono ammessi in deduzione per un importo pari al 90%, gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali ad uso funzionale e le altre spese amministrative.

<b>Sez. II</b> <b>Intermediari finanziari e altri soggetti finanziari</b>	<b>IC15</b> Interessi attivi e proventi assimilati		,00
	<b>IC16</b> Interessi passivi e oneri assimilati		,00
	<b>IC17</b> Margine di interesse		,00
	<b>IC18</b> Commissioni attive		,00
	<b>IC19</b> Commissioni passive		,00
	<b>IC20</b> Commissioni nette		,00
	<b>IC21</b> Dividendi e proventi simili		,00
	<b>IC22</b> Risultato netto dell'attività di negoziazione		,00
	<b>IC23</b> Risultato netto dell'attività di copertura		,00
	<b>IC24</b> Utili (perdite) da cessione o riacquisto di attività finanziarie e di passività finanziarie		,00
	<b>IC25</b> Risultato netto delle attività e passività finanziarie valutate al <i>fair value</i>		,00
	<b>IC26</b> Margine di intermediazione		,00
	<b>IC27</b> Dividendi		,00
	<b>IC28</b> Ammortamento dei beni materiali e immateriali		,00
<b>IC29</b> Altre spese amministrative		,00	
<b>IC30</b> Rettifiche e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti	1	,00	2 ,00

Il medesimo modello già prima illustrato deve essere così compilato:

<b>rigo IC18</b>	Indicare le commissioni attive
<b>rigo IC19</b>	Indicare le commissioni passive
<b>rigo IC20</b>	Indicare le commissioni nette, pari alla differenza tra gli importi di rigo IC18 e IC19. In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC28</b>	Indicare il 90% degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali ad uso funzionale.
<b>rigo IC29</b>	Indicare il 90% delle altre spese amministrative.

<b>SICAV</b>	
Soggetti interessati	società di investimento a capitale variabile
Regole per la determinazione della base imponibile	il valore della produzione è costituito dalla differenza tra le commissioni di sottoscrizione e le commissioni passive dovute a soggetti collocatori. Sono ammessi in deduzione per un importo pari al 90%, gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali ad uso funzionale e le altre spese amministrative.
Alle SICAF, a prescindere dall'oggetto dell'investimento, si applicano le medesime disposizioni previste per le SICAV contenute negli articoli 3 e 6 (articolo 9, comma 3, D.Lgs. 44/2014).	

<b>Sez. II</b> <b>Intermediari finanziari e altri soggetti finanziari</b>	<b>IC15</b> Interessi attivi e proventi assimilati		,00
	<b>IC16</b> Interessi passivi e oneri assimilati		,00
	<b>IC17</b> Margine di interesse		,00
	<b>IC18</b> Commissioni attive		,00
	<b>IC19</b> Commissioni passive		,00
	<b>IC20</b> Commissioni nette		,00

Sezione II – Intermediari finanziari, altri soggetti finanziari, banca d'Italia e ufficio italiano cambi

IC21	Dividendi e proventi simili		,00
IC22	Risultato netto dell'attività di negoziazione		,00
IC23	Risultato netto dell'attività di copertura		,00
IC24	Utili (perdite) da cessione o riacquisto di attività finanziarie e di passività finanziarie		,00
IC25	Risultato netto delle attività e passività finanziarie valutate al <i>fair value</i>		,00
IC26	<b>Margine di intermediazione</b>		,00
IC27	Dividendi		,00
IC28	Ammortamento dei beni materiali e immateriali		,00
IC29	Altre spese amministrative		,00
IC30	Rettifiche e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti	1	2 ,00

Il medesimo modello già prima illustrato deve essere così compilato:

<b>rigo IC18</b>	Indicare le commissioni di sottoscrizione
<b>rigo IC19</b>	Indicare le commissioni passive dovute a soggetti collocatori
<b>rigo IC20</b>	Indicare le commissioni nette, pari alla differenza tra gli importi di rigo IC18 e IC19. In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC28</b>	Indicare il 90% degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali ad uso funzionale.
<b>rigo IC29</b>	Indicare il 90% delle altre spese amministrative.

**SOCIETÀ DI PARTECIPAZIONE NON FINANZIARIA E ASSIMILATI**

Soggetti interessati	società di partecipazione non finanziaria e assimilati
Regole per la determinazione della base imponibile	la base imponibile è determinata aggiungendo al risultato derivante dall'applicazione dell'articolo 5 la differenza tra gli interessi attivi e proventi assimilati e gli interessi passivi e oneri assimilati.  <b>Gli interessi passivi concorrono alla formazione del valore della produzione nella misura del 96% del loro ammontare.</b>



Pertanto, le società in questione sono tenute a compilare sia la sezione I sia la sezione II.

**Sezione I + Sezione II**

<b>Sez. II Intermediari finanziari e altri soggetti finanziari</b>	IC15	Interessi attivi e proventi assimilati		,00
	IC16	Interessi passivi e oneri assimilati		,00
	IC17	<b>Margine di interesse</b>		,00
	IC18	Commissioni attive		,00
	IC19	Commissioni passive		,00
	IC20	<b>Commissioni nette</b>		,00
	IC21	Dividendi e proventi simili		,00
	IC22	Risultato netto dell'attività di negoziazione		,00
	IC23	Risultato netto dell'attività di copertura		,00
	IC24	Utili (perdite) da cessione o riacquisto di attività finanziarie e di passività finanziarie		,00
	IC25	Risultato netto delle attività e passività finanziarie valutate al <i>fair value</i>		,00
	IC26	<b>Margine di intermediazione</b>		,00
	IC27	Dividendi		,00
	IC28	Ammortamento dei beni materiali e immateriali		,00
IC29	Altre spese amministrative		,00	
IC30	Rettifiche e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti	1	2 ,00	

**QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI**

Sezione II – Intermediari finanziari, altri soggetti finanziari, banca d'Italia e ufficio italiano cambi

<b>rigo IC15</b>	Indicare gli interessi attivi e i proventi assimilati
<b>rigo IC16</b>	Indicare gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati
<b>rigo IC17</b>	Indicare il margine di interesse, pari alla differenza tra gli importi di rigo IC15 e IC16. In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.

<b>BANCA D'ITALIA E UFFICIO ITALIANO CAMBI</b>	
Soggetti interessati	Banca d'Italia e Ufficio italiano Cambi
Regole contabili	Assumono rilevanza i bilanci compilati in conformità ai criteri di rilevazione e di redazione adottati dalla Banca centrale europea ai sensi dello Statuto del Sistema europeo di banche centrali (SEBC) e alle raccomandazioni dalla stessa formulate in materia.
Regole per la determinazione della base imponibile	la base imponibile è determinata dalla somma algebrica delle seguenti componenti: a) interessi netti; b) risultato netto da commissioni, provvigioni e tariffe; c) costi per servizi di produzione di banconote; d) risultato netto della redistribuzione del reddito monetario; e) ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali, nella misura del 90%; f) spese di amministrazione, nella misura del 90%.

Per il conteggio della base imponibile si ritrova uno specifico riquadro strutturato come segue:

<b>Banca d'Italia e Ufficio italiano dei cambi</b>	<b>IC31</b> Interessi netti	,00
	<b>IC32</b> Risultato netto da commissioni, provvigioni e tariffe	,00
	<b>IC33</b> Costi per servizi di produzione di banconote	,00
	<b>IC34</b> Risultato netto della redistribuzione del reddito monetario	,00
	<b>IC35</b> Ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali	,00
	<b>IC36</b> Spese di amministrazione	,00

La compilazione avviene seguendo le indicazioni riepilogate in tabella, con l'avvertenza che i componenti negativi debbono essere preceduti dal segno meno:

<b>rigo IC31</b>	Indicare gli interessi netti
<b>rigo IC32</b>	Indicare il risultato netto derivante da commissioni, provvigioni e tariffe
<b>rigo IC33</b>	Indicare i costi per servizi di produzione di banconote
<b>rigo IC34</b>	Indicare il risultato netto della redistribuzione del reddito monetario
<b>rigo IC35</b>	Indicare gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali, nella misura del 90%.
<b>rigo IC36</b>	Indicare le spese di amministrazione, nella misura del 90%

## SEZIONE III – IMPRESE DI ASSICURAZIONE

La sezione III deve essere compilata dalle imprese di assicurazione.

Per la determinazione della base imponibile di tali imprese, si applicano, oltre alle specifiche regole dettate dall'articolo 7 del D.Lgs. 446, le disposizioni contenute nel successivo articolo 11. Valgono, pertanto, con gli opportuni adattamenti, le regole generali illustrate con riferimento alle imprese industriali e commerciali a commento della sezione I.

Agli effetti della verifica della corretta classificazione dei componenti positivi e negativi del conto economico, ai sensi dell'articolo 7, comma 4, i componenti positivi e negativi si assumono così come risultanti dal conto economico dell'esercizio redatto in conformità ai criteri contenuti nel D.Lgs. 173/1197, e alle istruzioni impartite dall'Isvap con il provvedimento n. 735 del 1 dicembre 1997, sostituito dal Regolamento 4 aprile 2008, n. 22.

Per le imprese di assicurazione, la base imponibile è determinata apportando alla somma dei risultati del conto tecnico dei rami danni (voce 29) e del conto tecnico dei rami vita (voce 80) del conto economico le seguenti variazioni:

- a) gli ammortamenti dei beni strumentali, ovunque classificati, e le altre spese di amministrazione (voci 24 e 70), sono deducibili nella misura del 90%;
- b) i dividendi (voce 33) sono assunti nella misura del 50%;
- b-bis) le perdite, le svalutazioni e le riprese di valore nette per deterioramento dei crediti, limitatamente a quelle riconducibili ai crediti nei confronti di assicurati iscritti in bilancio a tale titolo.

Per il primo periodo di applicazione del comma 6 dell'articolo 16 D.L. 83/2015, le perdite, le svalutazioni e le riprese di valore nette sono deducibili nei limiti del 75% del loro ammontare. L'eccedenza, unitamente alle perdite, svalutazioni e riprese di valore nette iscritte in bilancio dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 e non ancora dedotte ai sensi della lettera b-bis) del comma 1 dell'articolo 7, nel testo in vigore anteriormente alle modifiche operate dal comma 6 del citato articolo 16, sono deducibili:

- per il 5% del loro ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016,
- per l'8% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017,
- per il 10% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018,
- per il 12% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024,



La deduzione della quota del 12% dell'ammontare dei componenti negativi per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, è differita, in quote costanti, ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e ai tre successivi (articolo 1, comma 712, L. 160/2019).

- per il 5% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025;
- per il 10% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026.

Dalla base imponibile non sono comunque ammessi in deduzione le svalutazioni, le perdite e riprese di valore dei crediti diverse da quelle di cui all'articolo 7, comma 1, lettera b-bis).

Gli interessi passivi concorrono alla formazione del valore della produzione nella misura del 96% del loro ammontare.

**QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI**

Sezione III – Imprese di assicurazione

Sono comunque ammesse in deduzione quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico.

Tali quote di ammortamento, calcolate nei limiti di un diciottesimo del costo sostenuto, sono integralmente deducibili e, pertanto, non sono soggette al limite di cui alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 7 (Circolare n. 27/2009).

I maggiori o minori valori che derivano dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali degli strumenti finanziari rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale ai sensi della normativa comunitaria e delle discipline prudenziali nazionali, emessi da intermediari vigilati dall'Isvap e diversi da azioni e titoli simili non concorrono alla formazione del valore della produzione netta degli emittenti (articolo 2, comma 22-*bis*, D.L. 138/2011).

<b>Sez. III Imprese di assicurazione</b>	<b>IC37</b>	Risultato del conto tecnico dei rami danni	,00
	<b>IC38</b>	Risultato del conto tecnico dei rami vita	,00
	<b>IC39</b>	Ammortamento dei beni strumentali	,00
	<b>IC40</b>	Altre spese di amministrazione	,00
	<b>IC41</b>	Dividendi	,00
	<b>IC42</b>	Perdite, svalutazioni e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti	,00

Nella presente sezione, pertanto, occorre indicare:

<b>rigo IC37</b>	Indicare il risultato del conto tecnico dei rami danni (voce 29 CE). In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC38</b>	Indicare il risultato del conto tecnico dei rami vita (voce 80 CE). In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.
<b>rigo IC39</b>	Indicare il 90% degli ammortamenti dei beni strumentali non ricompresi nelle voci 29 e 80 del conto economico
<b>rigo IC40</b>	Indicare il 10% delle altre spese di amministrazione (voci 24 e 70 CE), incluso il 10% degli ammortamenti dei beni strumentali qualora ricompresi nelle voci 29 e 80 del conto economico.
<b>rigo IC41</b>	il 50% dei dividendi (voce 33 CE)
<b>rigo IC42</b>	Indicare la quota delle perdite, delle svalutazioni e delle riprese di valore nette per deterioramento dei crediti iscritte nei bilanci relativi ai precedenti periodi d'imposta che concorrono al valore della produzione ai sensi dell'articolo 16, comma 9, D.L. 83/2015. In caso di valore negativo (perdite e svalutazioni superiori alle riprese di valore) l'importo deve essere preceduto dal segno meno.

**SEZIONE IV – VARIAZIONI IN AUMENTO E DIMINUZIONE**

Il valore della produzione è determinato apportando ai componenti positivi e negativi indicati nelle precedenti sezioni, le seguenti variazioni in aumento e in diminuzione.

Sez. IV Variazioni in aumento	IC43	Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446																,00
	IC44	Quota degli interessi nei canoni di leasing																,00
	IC45	Svalutazioni e perdite su crediti																,00
	IC46	Imposta municipale propria																,00
	IC48	Ammortamento in deducibile del costo dei marchi e dell'avviamento																,00
	IC49	Interessi passivi in deducibili																,00
	IC50	Variazioni in aumento derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS e dei nuovi OIC																1 2
			1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00							
	IC51	Altre variazioni in aumento		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00						
			13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	19						
	IC52	Totale variazioni in aumento																,00

**Variazioni in aumento**

Queste le modalità compilative:

<b>rigo IC43</b>	Indicare i componenti negativi in deducibili di cui all'articolo 11, comma 1, lettera b) del D.Lgs. 446/1997, qualora contabilizzati in una delle voci di conto economico rilevanti ai fini Irap. In particolare indicare: 1) i costi per lavoro autonomo occasionale, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir; 2) i costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente di cui all'articolo 47 del Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative; 3) gli utili spettanti agli associati in partecipazione di cui all'articolo 49, comma 2, lettera c), del Tuir; 4) i costi per attività commerciali occasionali di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), del Tuir.
<b>rigo IC44</b>	Indicare la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria
	<p><b>CANONI DI LEASING</b> Sulla base delle indicazioni fornite nella <b>circolare n. 8/E/2009</b> il <b>costo dei canoni di leasing è deducibile</b> per la parte riferita alla quota capitale del canone di locazione mentre la <b>quota interessi risulta in deducibile</b>. Per la determinazione degli interessi passivi impliciti, in applicazione dell'articolo 1 del <b>D.M. 24 aprile 1998</b> la formula da utilizzare è la seguente:</p> $\text{INTERESSI PASSIVI} = \text{CANONI DI COMPETENZA} - \left( \frac{\text{costo sostenuto dal concedente} * \text{n. giorni del periodo}}{\text{n. giorni di contratto}} \right)$



- Il costo sostenuto dall'impresa concedente deve essere assunto al netto del prezzo di riscatto;
- in caso di canoni con Iva indetraibile per l'utilizzatore, l'importo dei canoni del periodo e il costo del bene devono essere assunti al netto dell'Iva.

Nel caso di beni a **deducibilità limitata** (ad esempio le autovetture) la quota di interessi passivi individuabile a fini Irap è solo quella proporzionalmente riferibile ai canoni deducibili secondo la seguente formula:

$$\frac{18.075,99}{\text{Canoni di competenza + Iva indetraibile}} * 100 * 22\%$$

<b>rigo IC45</b>	Indicare le perdite e le svalutazioni su crediti (queste ultime dovrebbero essere già contabilizzate in voci non rilevanti). Per le imprese di assicurazione trattasi di crediti diversi da quelli di cui al rigo IC42.	
<b>rigo IC46</b>	Indicare l'Imu, l'Imi e l'Imis.	
<b>rigo IC48</b>	Indicare le eventuali quote indeducibili dell'ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi di impresa e a titolo di avviamento. Le quote sono ammesse in deduzione in misura non superiore a 1/18 del costo.	
<b>rigo IC49</b>	Indicare la quota indeducibile degli interessi passivi che non concorre alla formazione del valore della produzione delle società di intermediazione mobiliare di cui al testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione bancaria, di cui al D.Lgs. 58/1998, e dei soggetti di cui agli articoli 6, comma 9, e 7. In base a tali disposizioni infatti, gli interessi passivi e gli oneri ad essi assimilati concorrono alla formazione del valore della produzione dei predetti soggetti nella misura del 96% del loro ammontare.	
<b>rigo IC50</b>	<b>Soggetti che applicano gli Ias e i nuovi principi contabili nazionali</b>	
	Colonna 1	Indicare i componenti positivi fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto Irap, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto della altre componenti di conto economico complessivo (OCI), per i quali non è mai prevista l'imputazione a conto economico e che rilevano fiscalmente secondo le disposizioni applicabili ai componenti imputati al costo economico aventi la medesima natura (articolo 2, comma 2, ultimo periodo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze dell'8 giugno 2011 e articolo 2, comma 1, lettera b) Decreto del Ministro dell'Economia e Finanza del 3 agosto 2017).
	Colonna 2	Indicare, oltre all'importo di colonna 1, le variazioni in aumento derivanti da divergenze sorte a seguito di operazioni pregresse che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio, secondo quanto disposto dal comma 1 dell'articolo 15 del D.L. 185/2008 e dal comma dell'articolo 13-bis, D.L. 244/2016.

<p><b>rigo IC51</b></p>	<p>Indicare le altre variazioni in aumento:</p> <p><b>Codice 1:</b> le spese per il personale dipendente e assimilato, comprese quelle sostenute per l'impiego di personale dipendente di terzi distaccato presso l'impresa, qualora classificate in voci rilevanti ai fini dell'Irap;</p> <p><b>Codice 2:</b> gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini Isa non annotati nelle scritture contabili, indicati nella colonna 1 nell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro;</p> <p><b>Codice 3:</b> i contributi erogati in base a norma di legge qualora non contabilizzati in una delle voci del conto economico rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile;</p> <p><b>Codice 4:</b> le quote di ammortamento del valore delle aree sottostanti o di pertinenza di fabbricati strumentali, indeducibili ai sensi dell'articolo 36, comma 7, D.L. 223/2006;</p> <p><b>Codice 5:</b> i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'articolo 157 del codice penale;</p> <p><b>Codice 6:</b> gli oneri finanziari e le spese per il personale sostenuti per la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni, qualora capitalizzati senza transitare nella voce A4 del conto economico;</p> <p><b>Codice 11:</b> le quote del valore della produzione riferita all'attività agricola esclusa (vedi capitolo dedicato);</p>
<p></p>	<p><b>Codice 12:</b> i minori valori che derivano, ai sensi dell'articolo 9 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali che governano gli strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli similari, con le caratteristiche indicate al comma 2 del predetto articolo 9. In base al comma 1 del citato articolo 9 tali minori valori non concorrono alla formazione del valore della produzione degli emittenti ai fini Irap;</p> <p><b>Codice 13:</b> l'ammontare corrispondente ai maggiori componenti negativi dedotti ovvero dei minori componenti positivi del valore della produzione assoggettati a tassazione per effetto delle ulteriori operazioni straordinarie, di cui al titolo III, capi III e IV, Tuir poste in essere dalla società risultante dall'aggregazione ai sensi dell'articolo 11 D.L. 34/2019, nei primi quattro periodi d'imposta dalla effettuazione dell'operazione, ovvero per effetto della cessione, nel medesimo periodo, dei beni iscritti o rivalutati ai sensi della predetta disposizione;</p>
	<p><b>Codice 99:</b> le altre variazioni in aumento non espressamente elencate.</p> <p>Nella <b>colonna 19</b> va riportato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16 e 18.</p>
<p><b>rigo IC52</b></p>	<p>Indicare il totale delle variazioni in aumento indicate nei rigi da IC43 a IC51 colonna 19.</p>

**QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI**

Sezione IV – Variazioni in aumento e diminuzione

**Variazioni in diminuzione**

Variazioni in diminuzione	IC53	Utilizzo fondi rischi e oneri deducibili												,00
	IC55	Ammortamento del costo dei marchi e dell'avviamento												,00
	IC56	Variazioni in diminuzione derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS e dei nuovi OIC												3
		1	2		3	4	5	6		1	2			,00
	IC57	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00				,00
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00				,00
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00				,00
		25												,00
	IC58	Totale variazioni in diminuzione												,00

Nei righi da IC53 a IC57, indicare quanto segue:

<b>rigo IC53</b>	Indicare i costi effettivamente sostenuti al verificarsi di eventi per i quali, in precedenti esercizi, sono stati contabilizzati nel passivo dello stato patrimoniale fondi per rischi e oneri, sempreché detti costi rientrino tra quelli rilevanti nella determinazione della base imponibile Irap. Ovviamente, detti oneri non sono più deducibili qualora siano stati già dedotti nei precedenti esercizi, in sede di iscrizione dei relativi fondi.	
<b>rigo IC55</b>	Indicare le quote deducibili dell'ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi di impresa e a titolo di avviamento, nonché per i soggetti Ias del costo degli altri beni immateriali avente utile indefinito, qualora non imputate a conto economico. Tali quote, sono ammesse in deduzione in misura non superiore a un diciottesimo del costo, indipendentemente dall'imputazione a conto economico.	
<b>rigo IC56</b>	<b>Soggetti che applicano gli Ias e i nuovi principi contabili nazionali</b>	
	Colonna 1	Indicare i componenti negativi fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto Irap, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto della altre componenti di conto economico complessivo (OCI), per i quali non è mai prevista l'imputazione a conto economico e che rilevano fiscalmente secondo le disposizioni applicabili ai componenti imputati a conto economico aventi la medesima natura (articolo 2, comma 2, ultimo periodo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 8 giugno 2011 e articolo 2, comma 1, lettera b) Decreto 3 agosto 2017);
	Colonna 2	per i soggetti di cui agli articoli 6 e 7, la quota deducibile (10%) nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione dei componenti reddituali derivanti esclusivamente dall'adozione del modello di rilevazione del fondo a copertura delle perdite per perdite attese su crediti di cui al par. 5.5 dell'Ifrs 9, iscritti in bilancio in sede di prima adozione del medesimo Ifrs, relativi ai crediti verso la clientela (articolo 1, comma 1068, L. 145/2018);
	Colonna 3	oltre all'importo delle colonne 1 e 2, le variazioni in diminuzione derivanti da divergenze sorte a seguito di operazioni pregresse che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio, secondo quanto disposto dal comma 1 dell'articolo 15 del D.L. 185/2008 e dell'articolo 13-bis, comma 5, D.L. 244/2016.

**rigo IC57**

Indicare le altre variazioni in diminuzione:

**Codice 1:** per i soggetti che hanno sede o unità locali nel territorio dei Comuni di cui all'articolo 1 D.L. 189/2016, che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata, per effetto degli eventi sismici di cui al citato articolo 1, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi agli eventi sismici, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 47 del richiamato D.L., e già ricompresi tra i componenti positivi del conto economico rilevanti ai fini del valore della produzione (l'agevolazione è concessa nel rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato);

**Codice 2:** il premio di cui all'articolo 1, comma 2, del D.L. 154/1999, riconosciuto per l'arresto temporaneo dell'attività di pesca, qualora contabilizzato tra i componenti positivi;

**Codice 3:** gli importi spettanti a fronte del distacco del personale dipendente presso terzi (compresa la parte eccedente il rimborso degli oneri retributivi e contributivi) nonché la quota parte del corrispettivo ricevuto, in caso di lavoro interinale, corrispondente al rimborso dei costi retributivi e contributivi;

**Codice 4:** le insussistenze e le sopravvenienze attive relative a componenti del conto economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini della base imponibile Irap (come nel caso di fondi per rischi ed oneri non dedotti rivelatisi esuberanti);

**Codice 5:** le indennità di trasferta, previste contrattualmente, erogate da imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 5, del Tuir, qualora contabilizzate nella voce B9 del conto economico;

**Codice 6:** le quote di ammortamento non dedotte in applicazione della previgente disciplina, perché eccedenti i limiti fiscalmente ammessi; tali quote sono deducibili a partire dall'esercizio successivo a quello in cui si conclude l'ammortamento contabile, nei limiti dell'importo derivante dall'applicazione dei coefficienti tabellari previsti dal D.M. 31 dicembre 1988;

**Codice 7:** le maggiori quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali derivanti dal mancato riconoscimento fiscale delle svalutazioni imputate in bilancio (cfr. circolare n. 26 del 20 giugno 2012);

**Codice 8:** i costi di chiusura e post chiusura delle discariche accantonati nell'esercizio di competenza ad appositi fondi rischi classificati nelle voci B12) o B13) del conto economico;

**Codice 9:** i costi accantonati dall'affittuario o usufruttuario d'azienda nell'esercizio di competenza ad apposito fondo che consenta il ripristino degli impianti allo stato in cui devono essere restituiti, classificati nella voce B13) del conto economico;

**Codice 10:** la quota dei redditi derivanti dalla locazione degli alloggi sociali che non concorre alla formazione del valore della produzione netta nella misura del 40% ai sensi dell'articolo 6 D.L. 47/2014 (l'efficacia della misura è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti);

**Codice 11:** la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola esclusa (vedi capitolo dedicato);

	<p><b>Codice 12:</b> per i 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, verificati con perizia asseverata, direttamente conseguenti al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018, e già ricompresi tra i componenti positivi del conto economico rilevanti ai fini del valore della produzione (l'agevolazione è concessa ai sensi e nei limiti dei regolamenti (UE) "de minimis" n. 1407/2013, n. 1408/2013 e n. 717/2014);</p> <p><b>Codice 13:</b> la quota dei redditi derivanti da contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà degli alloggi sociali che, ai sensi del comma 5-<i>bis</i> dell'articolo 8 del D.L. 47/2014, non concorre alla formazione del valore della produzione netta nella misura del 40%, stipulati successivamente alla data di entrata in vigore del citato comma 5-<i>bis</i> (l'efficacia della disposizione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 107 del TFUE);</p> <p><b>Codice 14:</b> i maggiori valori che derivano, ai sensi dell'articolo 9 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali che governano gli strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli simili, con le caratteristiche indicate al comma 2 del predetto articolo 9. In base al comma 1 del citato articolo 9 tali maggiori valori non concorrono alla formazione del valore della produzione degli emittenti ai fini Irap;</p> <p><b>Codice 99:</b> le altre variazioni in diminuzione non espressamente elencate.</p> <p>Nella <b>colonna 25</b> va riportato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22 e 24.</p>
<p><b>rigo IC58</b></p>	<p>Indicare il totale delle variazioni in diminuzione indicate nei rigi da IC53 a IC57, colonna 25.</p>

## SEZIONE V – SOCIETÀ IN REGIME FORFETARIO

La presente sezione deve essere compilata dalle società che abbiano optato per la determinazione forfetaria del reddito ai fini Ires e che si avvalgono della facoltà di determinare il valore della produzione secondo le disposizioni dell'articolo 17, comma 2, del D.Lgs. 446/1997.

Trattasi, ad esempio, delle società sportive dilettantistiche di capitali senza fine di lucro che, per effetto dell'articolo 90, comma 1, L. 289/2002, abbiano optato per l'applicazione dell'imposta sul reddito delle società secondo le disposizioni di cui all'articolo 2 L. 398/1991 o delle società che hanno applicato il regime previsto dall'articolo 1, comma 423, L. 266/2005 per la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali (Circolare n. 20/E/2016).

Per i soggetti che compilano la presente sezione, il valore della produzione è costituito dal reddito d'im-

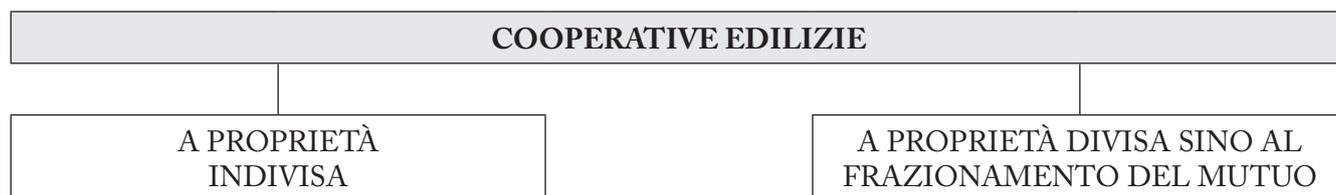
presa, forfetariamente determinato, aumentato dell'importo delle retribuzioni e degli altri compensi di lavoro nonché degli interessi passivi.

<b>Sez. V</b> <b>Società in regime forfetario</b>	<b>IC59</b> Reddito d'impresa determinato forfetariamente	,00
	<b>IC60</b> Retribuzioni, compensi ed altre somme	,00
	<b>IC61</b> Interessi passivi	,00
	<b>IC62</b> Valore della produzione (IC59 + IC60 + IC61)	,00

A tal fine:

<b>rigo IC59</b>	Indicare l'importo del reddito d'impresa determinato forfetariamente per il periodo 2019.
<b>rigo IC60</b>	Indicare l'ammontare delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente; l'ammontare dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi; l'ammontare dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli a fronte dell'assunzione degli obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l) del Tuir.
<b>rigo IC61</b>	Indicare l'ammontare degli interessi passivi di competenza del 2019 (compresi quelli inclusi nei canoni di locazione finanziaria).
<b>rigo IC62</b>	Indicare il valore della produzione pari alla somma degli importi dei righe IC59, IC60 e IC61.

## SEZIONE VI – COOPERATIVE EDILIZIE E CONFIDI



<b>Sez. VI</b> <b>Cooperative edilizie e confidi</b>	<b>IC63</b> Retribuzioni e altri compensi	,00
---	---	-----

Il **rigo IC63** va compilato dalle società cooperative edilizie a proprietà indivisa, le quali, ai sensi dell'articolo 17, comma 4, del D.Lgs. 446/1997, determinano la base imponibile secondo le regole dettate dai commi 1 e 2 dell'articolo 10 dello stesso decreto (disposizioni per gli enti privati).

Tali regole si applicano anche ai soggetti della specie a proprietà divisa, limitatamente al periodo antecedente il frazionamento del mutuo.

In tale rigo deve essere indicato l'ammontare:

- delle retribuzioni spettanti al personale dipendente,
- dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 50 del Tuir, ivi compresi i compensi per collaborazioni coordinate e continuative, sempreché non costituenti per il prestatore compensi rientranti nella propria attività professionale o artistica;

## QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI

### Sezione VII – Valore della produzione netta

- dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale (compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere), di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir.

Le retribuzioni vanno assunte in misura pari all'ammontare imponibile ai fini previdenziali, determinato a norma dell'articolo 12 D.P.R. 153/1969.

SVOLGIMENTO ANCHE DI ATTIVITÀ COMMERCIALI (obbligo di compilazione anche della Sezione I)	
Retribuzioni e altri compensi specificamente afferenti	l'ammontare delle retribuzioni e degli altri compensi da indicare nel rigo IC63 va ridotto dell'importo di essi specificamente riferibile a tali attività.
Retribuzioni ed altri compensi promiscui	l'ammontare degli stessi va diminuito della quota forfetariamente riferibile a tali attività in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi commerciali rilevanti ai fini Irap e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

Il rigo IC63 va utilizzato anche dai **confidi**, così come definiti dall'articolo 13, comma 1, del D.L. 269/2003, convertito nella L. 326/2003, i quali, comunque siano costituiti, determinano il valore della produzione netta, ai sensi del comma 47 dello stesso articolo, secondo le modalità contenute nell'articolo 10, comma 1, del D.Lgs. 446/1997.

#### Risoluzione n. 5/2015

I confidi che determinano la base imponibile con il "metodo retributivo", non devono applicare l'aliquota maggiorata di cui all'articolo 6, D.Lgs. 446/1997.

## SEZIONE VII – VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA

Nella presente sezione va operata la determinazione del valore della produzione netta.

Sez. VII			
Valore della produzione netta	IC64	Valore della produzione lorda	,00
	IC65	Quota del valore della produzione realizzata all'estero	,00
	IC66	Deduzioni art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	,00
	IC67	Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti	,00
	IC68	Deduzione per incremento occupazionale	,00
	IC69	Deduzione del costo residuo per il personale dipendente	,00
	IC70	Deduzione per ricercatori	,00
	IC71	Deduzione per cooperative sociali	,00
	IC72	Quota del valore della produzione esente delle SIIQ o SIIINQ	,00
	IC73	Deduzione art.15, comma 4, D.L. n. 185 del 29/11/08	,00
	IC74	Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori	,00
	IC75	Ulteriore deduzione	,00
	IC76	Valore della produzione netta	,00

rigo IC64	Va indicato il valore della produzione lorda conteggiato come segue:	
	Imprese industriali e commerciali (sez. I)	Indicare la differenza tra la somma degli importi dei righe IC6 e IC52 e la somma degli importi dei righe IC14 e IC58

Intermediari finanziari (sez. II)	Indicare la differenza tra la somma algebrica degli importi dei rigi IC26, IC30 col. 2 e IC52 e la somma degli importi dei rigi IC27, IC28, IC29 e IC58
Società intermediazione mobiliare, società di gestione dei fondi comuni, SICAV	Indicare la differenza tra la somma algebrica degli importi riportati nei rigi IC17, IC20 e IC52 e la somma degli importi dei rigi IC28, IC29 e IC58
Società di partecipazioni (sez. I e II)	Indicare la differenza tra la somma algebrica degli importi dei rigi IC6, IC17 e IC52 e la somma degli importi dei rigi IC14 e IC58
Banca d'Italia e Ufficio italiano Cambi (sez. II)	Indicare la differenza tra la somma algebrica degli importi dei rigi IC31, IC32, IC33, IC34, IC35, IC36 e IC52 e l'importo di rigo IC58
Imprese di assicurazione (sez. III)	Indicare la differenza tra la somma algebrica degli importi dei rigi IC37, IC38, IC40, IC42 e IC52 e la somma degli importi dei rigi IC39, IC41 e IC58
Società in regime forfetario (sez. V)	Indicare l'importo di rigo IC62.
Cooperative edilizie e confidi (sez. VI)	Indicare l'importo di rigo IC63.

Nel rigo IC65

**IC65** Quota del valore della produzione realizzata all'estero

,00

Va indicata la quota del valore della produzione derivante da attività svolte all'estero, mediante stabile organizzazione, da parte di soggetti residenti, per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi (non assoggettabile a tassazione per mancanza del presupposto territoriale).

Tale quota è determinata secondo le regole dell'articolo 4, comma 2, (si veda commento a Sezione II del quadro IS) e si ottiene applicando al valore della produzione di cui al rigo IC64, il rapporto tra l'importo di colonna 1 e la somma degli importi di colonna 1 e di colonna 2 di rigo IS11 (per i soggetti tenuti alla compilazione della Sezione I o della Sezione V ovvero per la Banca d'Italia e l'ufficio italiano dei cambi) o di rigo IS13 (per le banche) o di rigo IS14 (per le società e gli enti finanziari diversi dalle banche) o di rigo IS15 (per le imprese di assicurazione).

In caso di opzione per il regime di esenzione degli utili e delle perdite ai sensi dell'articolo 168-ter del Tuir, il valore della produzione netta derivante dalla stabile organizzazione esente, da scomputare dal valore della produzione netta dell'impresa nel complesso, viene determinato in via analitica sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale redatto secondo i principi di cui all'articolo 152, comma 2, Tuir. In tale ipotesi non è richiesta la compilazione della sezione II del quadro IS.

**QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI**

Sezione VII – Valore della produzione netta

**Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – par. 13**

*In coerenza con i criteri di determinazione del reddito esente della stabile organizzazione delineati dal comma 10 dell’articolo 168-ter del Tuir, il valore della produzione netta relativa alla branch esente, da scomputare dal valore della produzione netta dell’impresa nel complesso, è determinato applicando a specchio l’articolo 12, comma 2-bis, del D.Lgs. 446/1997, ossia in via analitica, partendo dal rendiconto economico e patrimoniale redatto secondo i principi di cui all’articolo 152, comma 2, del Tuir, come declinati nel presente Provvedimento.*

<b>rigo IC66</b>	<p><b>IC66</b> Deduzioni art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446 <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Vanno indicate le deduzioni previste dall’articolo 11, comma 1, lettera a), del D.Lgs. 446/1997. Si veda il quadro IS – righe IS1, IS2, IS3 e IS4.</p>
<b>rigo IC67</b>	<p><b>IC67</b> Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Vanno indicate le deduzioni previste dall’articolo 11, comma 4-bis1 del D.Lgs. 446/1997. Si veda il quadro IS.</p>
<b>rigo IC68</b>	<p><b>IC68</b> Deduzione per incremento occupazionale <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Va indicato l’ammontare della deduzione per incremento occupazionale di cui all’articolo 11, comma 4-quater. Si veda il quadro IS.</p>
<b>rigo IC69</b>	<p><b>IC69</b> Deduzione del costo residuo per il personale dipendente <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Va indicato l’ammontare della deduzione del costo residuo per il personale dipendente di cui all’articolo 11, comma 4-octies. Si veda il quadro IS.</p>
<b>rigo IC70</b>	<p><b>IC70</b> Deduzione per ricercatori <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Va indicato l’ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati corrisposti ai ricercatori e docenti che rientrano in Italia ai sensi dell’articolo 44 del D.L. 78/2010, allorché ricorrano le condizioni previste dalle citate norme. Tali redditi non concorrono alla formazione del valore della produzione netta Irap. Tale agevolazione si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti di cui ai regolamenti UE n. 1407/2013 e 1408/2013 in materia di aiuti “de minimis”.</p>
<b>rigo IC71</b>	<p><b>IC71</b> Deduzione per cooperative sociali <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Il rigo è riservato alle cooperative sociali di cui all’articolo 1, comma 1, lettera b), della L. 381/1991, alle quali, oltre a quelle da indicare nei precedenti righe, è riconosciuto il diritto a specifiche deduzioni. In tale rigo va, pertanto, indicato il costo del lavoro delle persone svantaggiate di cui all’articolo 4 della stessa legge impiegate nel periodo d’imposta.</p>
<b>rigo IC72</b>	<p><b>IC72</b> Quota del valore della produzione esente delle SIIQ o SIINQ <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Va indicata la quota del valore della produzione esente delle SIIQ o SIINQ; ai sensi dell’articolo 10 del decreto 174/2007, non è soggetta all’imposta regionale sulle attività produttive la quota del valore della produzione proporzionalmente corrispondente al rapporto tra i componenti positivi imputabili alla gestione esente rilevanti ai fini dell’imposta regionale sulle attività produttive e l’ammontare complessivo dei componenti positivi rilevanti agli stessi effetti.</p>

<p><b>rigo IC73</b></p>	<p><b>IC73</b> Deduzione art.15, comma 4, D.L. n. 185 del 29/11/08 <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Il rigo va compilato dai soggetti che applicano i principi contabili internazionali e che riallineano, ai sensi dell’articolo 15 del D.L. 185/2008 e ai sensi del decreto ministeriale del 30 luglio 2009 con il metodo del “saldo” globale di cui al comma 4 dell’articolo 15 del citato D.L. 185, le divergenze tra i valori di bilancio e i valori fiscali relativi a tutti gli elementi patrimoniali esistenti all’inizio del periodo d’imposta di prima applicazione dei principi contabili internazionali e/o successiva variazione degli stessi principi. Nel predetto rigo, va indicata la quota della somma algebrica (negativa) delle differenze positive e negative risultanti dall’apposito prospetto del quadro RQ del modello Redditi Società di capitali in cui è stato effettuato il riallineamento, deducibile dal valore della produzione. Si precisa che ai sensi del comma 3 dell’articolo 11 del Decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze dell’8 giugno 2011 detto saldo negativo concorre, per quote costanti, alla formazione dell’imponibile dell’esercizio in cui è esercitata l’opzione per il riallineamento e nei successivi fino ad un numero di periodi d’imposta pari alla maggiore durata residua delle operazioni oggetto di riallineamento. Resta fermo che se tale numero è inferiore a quanto previsto nell’ultimo periodo del comma 4 del citato articolo 15 (5 esercizi), il saldo negativo concorre alla formazione dell’imponibile secondo le modalità indicate nel medesimo comma.</p>
<p><b>rigo IC74</b></p>	<p><b>IC74</b> Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Va indicato l’importo delle somme corrisposte, anche su base volontaria al fondo istituito, con mandato senza rappresentanza, presso uno dei consorzi cui le imprese aderiscono in ottemperanza a obblighi di legge, in conformità alle disposizioni di legge o contrattuali, indipendentemente dal trattamento contabile ad esse applicato, a condizione che siano utilizzate in conformità agli scopi di tali consorzi. Tali somme sono deducibili ai sensi dell’articolo 11, comma 1, lettera a), numero 1-<i>bis</i>.</p>
<p><b>rigo IC75</b></p>	<p><b>IC75</b> Ulteriore deduzione <span style="float: right;">,00</span></p> <p>Indicare l’importo dell’ulteriore deduzione di cui al comma 4-<i>bis</i> dell’articolo 11 del D.Lgs. 446 riferibile proporzionalmente al valore della produzione realizzato nel territorio dello Stato (importo di rigo IC64 meno importi dei rigi da IC65 a IC74) e, in colonna 3 del rigo IS42, la quota di detta deduzione riferibile proporzionalmente al valore della produzione attribuita dai GEIE di cui al rigo IS42 colonna 2. La ripartizione proporzionale dell’ulteriore deduzione si effettua solo se sia il valore della produzione realizzato nel territorio dello stato (IC64 – rigi da IC65 a IC74) che l’importo di cui al rigo IS42 colonna 2 sono di segno positivo. Tale deduzione, ai sensi dell’articolo 11, comma 4-<i>bis</i>, del D.Lgs. 446, spetta a condizione che il valore della produzione netta (IC64) aumentato (o diminuito) della quota del valore della produzione attribuita dai Geie di cui alla colonna 2 del rigo IS42 (al netto degli importi dei rigi da IC65 a IC74), non superi 180.999,91 euro e si applica nelle misure di cui alla tabella che segue:</p>

**QUADRO IC – SOCIETÀ DI CAPITALI**

Sezione VII – Valore della produzione netta

		<b>TABELLA DEDUZIONI</b>			
		<b>Base imponibile</b>	<b>Deduzione</b>		
	fino a	180.759,91	8.000		
	oltre	180.759,91 e fino a 180.839,91	6.000		
	oltre	180.839,91 e fino a 180.919,91	4.000		
	oltre	180.919,91 e fino a 180.999,91	2.000		
<p>Ai sensi del comma 4-<i>bis</i>.2 dell'articolo 11 del D.Lgs. 446, in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi e in caso di inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno, gli importi delle deduzioni e della base imponibile sono ragguagliati all'anno solare.</p>					
<b>rigo IC76</b>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;"><b>IC76</b> Valore della produzione netta</td> <td style="width: 20%;"></td> </tr> </table>			<b>IC76</b> Valore della produzione netta	
	<b>IC76</b> Valore della produzione netta				
<p>Indicare il valore della produzione netta corrispondente alla differenza tra l'importo di rigo IC64 e la somma degli importi dei rigi da IC65 a IC75; nel caso in cui il risultato è negativo la colonna non va compilata.</p>					



## QUADRO IE – ENTI NON COMMERCIALI

### Soggetti obbligati

Sez. VI		Esteri		Italia
Valore della produzione netta	IE47 Valore della produzione (Sez. I)	1	2	3
	IE48 Valore della produzione (Sez. II)			
	IE49 Valore della produzione (Sez. III)			
	IE50 Valore della produzione (Sez. IV)			
	IE51 Valore della produzione (Sez. IV, secondo modulo)			
	IE52 Valore della produzione (Sez. V)			
	IE53 Totale valore della produzione			
	IE54 Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446			
	IE55 Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti			
	IE56 Deduzione per incremento occupazionale			
	IE57 Deduzione del costo residuo per il personale dipendente			
	IE58 Deduzione per ricercatori			
	IE59 Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori			
	IE60 Ulteriore deduzione			
	IE61 Valore della produzione			

## SOGGETTI OBBLIGATI

Il quadro IE va utilizzato dagli enti non commerciali ed equiparati per la determinazione del valore della produzione relativo all'anno 2019.

Il presente quadro deve essere utilizzato dai seguenti soggetti:

- Enti privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali ed enti pubblici non tenuti alla compilazione del quadro IK e del quadro IC;
- Enti non commerciali, compresi i trust, società semplici e associazioni equiparate, non residenti che hanno esercitato nel territorio dello Stato, per un periodo non inferiore a tre mesi, attività rilevanti agli effetti dell'Irap mediante stabile organizzazione, base fissa o ufficio.

Ai sensi del comma 2-*bis* dell'articolo 12 (introdotto dall'articolo 7, comma 2, D.Lgs. 147/2015), il valore della produzione netta derivante da una stabile organizzazione è determinato sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche, salva quella della emissione di strumenti finanziari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati di qualsiasi Stato membro dell'Unione europea ovvero diffusi tra il pubblico di cui all'articolo 116 D.Lgs. 58/1998. A tali fini, si applicano le disposizioni dell'articolo 152, comma 2, Tuir.

### L'oggetto dell'attività: enti residenti

Per gli enti residenti, l'oggetto esclusivo o principale è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata.

Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto (redatti nella forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata); in assenza di tali forme, l'oggetto principale dell'ente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata.

Ai fini della qualificazione dell'ente, quindi, occorre anzitutto avere riguardo alle previsioni contenute nello statuto, nell'atto costitutivo o nella legge.

Se gli atti "ufficiali" di cui sopra prevedono lo svolgimento di più attività, di cui alcune di natura commer-

ciale ed altre di natura non commerciale, per la qualificazione dell'ente occorre fare riferimento all'attività che per lo stesso risulta essere essenziale, vale a dire quella che gli consente il raggiungimento degli scopi primari e che tipizza l'ente medesimo.

Pertanto, ancorché dichiarati finalità non lucrative, l'ente è considerato commerciale se l'attività essenziale per la realizzazione degli scopi tipici è di natura commerciale.

La qualifica di ente non commerciale, risultante dall'atto costitutivo o dallo statuto, va comunque verificata, ai sensi dell'articolo 149 del Tuir, sulla base dell'attività effettivamente svolta.

### L'oggetto dell'attività: enti non residenti

Per gli enti non residenti, l'oggetto principale è in ogni caso determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato.



Le **Amministrazioni pubbliche** di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001 nonché le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte Costituzionale, della Presidenza della Repubblica e gli organi legislativi delle regioni a statuto speciale **non devono compilare il presente quadro**. Tali soggetti devono compilare l'apposito quadro IK, anche nel caso in cui, con riferimento alle attività commerciali eventualmente svolte, optino, ai sensi dell'articolo 10-*bis*, comma 2, D.Lgs. 446, per la determinazione della base imponibile a esse riferibile secondo le regole applicabili agli enti non commerciali privati svolgenti attività commerciali.

Il quadro IE è suddiviso in sei sezioni:

- la prima attiene all'indicazione dei componenti rilevanti ai fini della determinazione del valore della produzione relativa all'attività non commerciale;
- dalla seconda alla quinta sezione vanno indicati i componenti positivi e negativi, rilevanti per le diverse categorie di enti, ai fini della determinazione del valore della produzione lorda relativa alle eventuali attività diverse da quella non commerciale. Nel caso in cui siano esercitate attività suscettibili di generare presupposti impositivi diversi (ad esempio, attività commerciale e attività agricola), dovrà procedersi alla determinazione del valore complessivo della produzione compilando le sezioni corrispondenti a ciascuna attività esercitata e non è possibile compensare il risultato positivo di un'attività con quello negativo dell'altra attività;
- la sesta sezione attiene alla determinazione del valore della produzione netta.



ISA: ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI

Maggiori ricavi	Maggiori compensi
1	2
,00	,00

Nell'apposito rigo collocato all'inizio del presente quadro, vanno indicati i maggiori ricavi (**colonna 1**) o compensi (**colonna 2**) rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa.

### Indici sintetici di affidabilità fiscale (Isa)

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, gli esercenti arti e professioni ed attività di impresa che esercitano attività economiche per le quali risultano approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) sono tenuti alla presentazione del relativo modello.

Gli Isa sono disciplinati dall'articolo 9-*bis* D.L. 50/2017, così come convertito dalla L. 96/2017.

Si ricorda che il comma 9 del richiamato articolo 9-*bis* prevede che i contribuenti possono 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, per migliorare il proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale previsto per gli Isa. Tali ulteriori componenti positivi rilevano anche ai fini dell'Irap.

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 specifici benefici premiali, tra i quali si evidenziano, con riferimento all'Irap, l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore 20.000 euro annui e l'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.

## SEZIONE I – ATTIVITÀ NON COMMERCIALE

La sezione I va compilata per la determinazione del valore della produzione relativa all'attività non commerciale degli enti, residenti e non residenti, non commerciali.

<b>Sez. I</b>	<b>IE1</b>	Retribuzioni personale dipendente	,00
<b>Enti privati non commerciali</b>	<b>IE2</b>	Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ex art. 50 del Tuir	,00
Attività non commerciale	<b>IE3</b>	Redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente ex art. 67 , comma 1, lett. l), del Tuir	,00
	<b>IE4</b>	<b>Valore della produzione (IE1 + IE2 + IE3)</b>	,00

A tal fine vanno seguite le seguenti istruzioni:

<b>regole comuni per righe da IE1 a IE3</b>	<b>Attività promiscua con individuazione diretta</b> Se l'ente esercita anche attività considerate commerciali, l'ammontare delle retribuzioni e degli altri compensi da indicare nei predetti righe deve essere ridotto, ai sensi dell'articolo 10, comma 2, del D.Lgs. 446, dell'importo di essi specificamente riferibile alle attività commerciali.
	<b>Attività promiscua non individuabile</b> Qualora gli emolumenti non sono specificatamente riferibili alle attività commerciali, il suddetto ammontare è ridotto dell'importo forfetariamente imputabile alle attività commerciali determinato in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi alle attività commerciali rilevanti ai fini dell'Irap e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.
	<b>Dipendenti operanti all'estero</b> Non concorrono a formare la base imponibile gli emolumenti relativi a dipendenti o collaboratori che prestano servizio in uffici operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi fuori dal territorio nazionale.

<b>rigo IE1</b>	Indicare le retribuzioni spettanti al personale dipendente, da assumere in misura pari all'ammontare imponibile ai fini previdenziali determinato a norma dell'articolo 12 D.P.R. 153/1969 come sostituito dall'articolo 6 D.Lgs. 314/1997.
<b>rigo IE2</b>	Indicare le somme e le indennità costituenti redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 50 del Tuir, escluse le remunerazioni dei sacerdoti e gli assegni a esse equiparati di cui al comma 1, lettera d), del citato articolo 50. I compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative costituiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente a meno che non sono rese da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale. Non concorrono a formare la base imponibile le somme di cui alla lettera c) dello stesso articolo 50 esenti dall'Irpef relative a borse di studio o assegni
<b>rigo IE3</b>	Indicare i compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli corrisposti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir
<b>rigo IE4</b>	Indicare il valore della produzione pari alla differenza tra la somma degli importi dei rigi da IE1 a IE3.

## SEZIONE II – ATTIVITÀ COMMERCIALE

La sezione II va compilata dagli enti non commerciali che svolgono anche attività commerciale: agli effetti dell'Irap sono attività commerciali quelle considerate tali ai fini dell'Ires cioè quelle che determinano reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 55 del Tuir.

Ai sensi dell'articolo 143, comma 1, del Tuir, non costituiscono attività commerciali le prestazioni di servizi, non rientranti nell'articolo 2195 cod. civ., rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

Per gli enti non commerciali di tipo associativo non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, sempre che la stessa sia esercitata in conformità alle finalità istituzionali e in assenza di una specifica corrispettività. Conseguentemente, le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il valore della produzione.

Per particolari tipologie di enti associativi non commerciali, non si considerano attività commerciali specifiche cessioni di beni e prestazioni di servizi, nel rispetto delle condizioni stabilite dall'articolo 148, commi 3, 5 e seguenti, del Tuir.

Alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), con esclusione delle società cooperative, comprese quelle sociali, si applica l'articolo 10, comma 1, del D.Lgs. 446 relativamente alle attività istituzionali. Alle attività connesse, considerate commerciali, si applicano i criteri di cui articolo 5.

La disposizione di cui all'articolo 10, comma 8, D.Lgs. 460/1997 si applica alle associazioni e alle altre organizzazioni di volontariato di cui alla L. 266/1991 che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali individuate con decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995.

<b>DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE</b>	
Regola generale	<p>La base imponibile è costituita dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 cod. civ. con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12), e 13), nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami d'azienda, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio.</p> <p>Tra i componenti negativi non si considerano comunque in deduzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le spese per il personale dipendente e assimilato classificate in voci diverse dalla citata voce di cui alla lettera B), numero 9), dell'articolo 2425 del codice civile, nonché i costi, i compensi e gli utili indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 (i costi per prestazioni di collaborazioni coordinate e continuative sono, invece, deducibili se la prestazione è resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale);</li> <li>• la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto;</li> <li>• le perdite su crediti;</li> <li>• l'Imu, l'Imi e l'Imis.</li> </ul>
Schemi di bilancio	<p>Per la compilazione dei righe della sezione II, occorre indicare i valori contabili dei componenti positivi e negativi rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile Irap; nel caso in cui il conto economico non risulti redatto secondo lo schema previsto dall'articolo 2425 cod. civ., occorre procedere alla riclassificazione dei componenti secondo il suddetto schema.</p>
Periodi d'imposta precedenti	<p>I componenti positivi e negativi classificabili in voci del conto economico diverse da quelle indicate al comma 1 dell'articolo 5 concorrono alla formazione della base imponibile se correlati a componenti rilevanti della base imponibile di periodi d'imposta precedenti o successivi.</p> <p>Non concorrono a formare la base imponibile le sopravvenienze e insussistenze relative a componenti di costo economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini Irap.</p>
Corretta contabilizzazione	<p>Indipendentemente dalla effettiva collocazione nel conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati dall'impresa.</p>
Accantonamenti	<p>Relativamente agli accantonamenti per rischi e oneri, qualora privilegiando il criterio della classificazione per natura dei costi (come richiesto dal nuovo principio contabile OIC31), tali poste vengano imputate ad altre voci dello schema di conto economico, le stesse non potranno comunque essere portate in deduzione.</p> <p>Ne consegue che eventuali accantonamenti imputati a voci diverse da B12 e B13 non possono beneficiare di un trattamento differenziato e, conseguentemente, non possono essere portate in deduzione ai fini della determinazione della base imponibile Irap. I corrispondenti costi risulteranno, invece, deducibili dalla base imponibile Irap solo al momento dell'effettivo sostenimento e sempre che riconducibili a voci dell'aggregato B rilevanti nella determinazione della base imponibile Irap.</p>
Componenti non ammessi in deduzione	<p>Tra i componenti negativi non si considerano comunque in deduzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le spese per il personale dipendente e assimilato classificate in voci diverse dalla citata voce di cui alla lettera B), numero 9), dell'articolo 2425 Cod.civ.,</li> <li>• i costi, i compensi e gli utili indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del D.Lgs. 446;</li> <li>• la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto;</li> <li>• le perdite su crediti;</li> <li>• l'Imu, l'Imi e l'Imis.</li> </ul>

Trattamento dei contributi	I contributi erogati in base a norma di legge, concorrono in ogni caso alla formazione della base imponibile Irap, fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili, e sempre che l'esclusione dalla base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive non sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale (come nel caso, ad esempio, dei crediti d'imposta concessi per l'incremento della base occupazionale).
Plus e minus su beni patrimonio	Concorrono in ogni caso alla formazione del valore della produzione le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione di 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. Si precisa che il valore da assumere ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze è rappresentato dal valore fiscale del bene.
Ammortamento marchi e avviamento	Sono comunque ammesse in deduzione quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico.
Lavoro interinale e personale distaccato	Il costo sostenuto per l'impiego di personale in base a contratto di lavoro interinale è deducibile solo per l'importo che eccede gli oneri retributivi e contributivi. Gli importi spettanti a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile. Nei confronti del soggetto che impiega il personale distaccato, tali importi si considerano costi relativi al personale non ammessi in deduzione. Si veda per approfondimenti la circolare 22/E/2015.
Prezzi di trasferimento	La disciplina prevista in materia di prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni di cui all'articolo 110, comma 7, Tuir, deve intendersi applicabile alla determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap (articolo 1, comma 281, L. 147/2013).
Sopravvenienze e insussistenze	Non concorrono, altresì, a formare la base imponibile le sopravvenienze e insussistenze relative a componenti del conto economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini della base imponibile Irap (come nel caso di fondi per rischi ed oneri non deducibili rivelatisi esuberanti).
Derivazione rafforzata	Indipendentemente dalla effettiva collocazione nel conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati dall'impresa.

Sez. II Enti privati non commerciali Attività commerciale	<b>IE6</b>	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	,00
	<b>IE7</b>	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	,00
	<b>IE8</b>	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione	,00
	<b>IE9</b>	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	,00
	<b>IE10</b>	Altri ricavi e proventi	,00
	<b>IE11</b>	<b>Totale componenti positivi</b>	,00

Per la compilazione del prospetto è possibile seguire le seguenti indicazioni, che possono essere integrate con quanto indicato nel paragrafo dedicato alle società di capitali in relazione al contenuto delle singole voci.

<b>riga IE6</b>	Indicare i ricavi delle vendite di beni e delle prestazioni di servizi oggetto dell'attività esercitata
<b>riga IE7</b>	Indicare l'importo complessivo delle variazioni dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno

**QUADRO IE – ENTI NON COMMERCIALI**

## Sezione II – Attività commerciale

<b>rigo IE8</b>	Indicare l'importo delle variazioni dei lavori in corso su ordinazione; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno
<b>rigo IE9</b>	Indicare gli incrementi delle immobilizzazioni per lavori interni
<b>rigo IE10</b>	Indicare gli altri ricavi e proventi ordinari, inclusi i contributi in conto esercizio
<b>rigo IE11</b>	Indicare il totale dei componenti positivi indicati nei righi da IE6 a IE10

<b>IE12</b>	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	,00
<b>IE13</b>	Costi per servizi	,00
<b>IE14</b>	Costi per il godimento di beni di terzi	,00
<b>IE15</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	,00
<b>IE16</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali	,00
<b>IE17</b>	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	,00
<b>IE18</b>	Oneri diversi di gestione	,00
<b>IE19</b>	<b>Totale componenti negativi</b>	<b>,00</b>

<b>rigo IE12</b>	Indicare i costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci
<b>rigo IE13</b>	Indicare i costi per servizi
<b>rigo IE14</b>	Indicare i costi per il godimento di beni di terzi
<b>rigo IE15</b>	Indicare gli ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali
<b>rigo IE16</b>	Indicare gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali
<b>rigo IE17</b>	Indicare l'importo complessivo delle variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci; in caso di valore positivo (rimanenze finali superiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno
<b>rigo IE18</b>	Indicare gli oneri diversi di gestione
<b>rigo IE19</b>	Indicare totale dei componenti negativi indicati nei righi da IE12 a IE18.

Nei righi da IE20 a IE26 vanno indicate le variazioni in aumento.

Variazioni in aumento	<b>IE20</b>	Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446												,00
	<b>IE21</b>	Quota degli interessi nei canoni di leasing												,00
	<b>IE22</b>	Perdite su crediti												,00
	<b>IE23</b>	Imposta municipale propria												,00
	<b>IE25</b>	Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento												,00
	<b>IE26</b>	Altre	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00			
		variazioni	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00			
		in aumento	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	19	,00	
<b>IE27</b>	<b>Totale variazioni in aumento</b>												<b>,00</b>	

<b>rigo IE20</b>	<p>Indicare i componenti negativi indeducibili di cui all'articolo 11, comma 1, lettera b) D.Lgs. 446, qualora contabilizzati in una delle voci di conto economico rilevanti ai fini Irap.</p> <p>In particolare indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• i costi per lavoro autonomo occasionale, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir;</li> </ul>
------------------	--

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• i costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente di cui all'articolo 50 del Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale;</li> <li>• gli utili spettanti agli associati in partecipazione di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), del Tuir;</li> <li>• i costi per attività commerciali occasionali di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), del Tuir.</li> </ul>
<b>rigo IE21</b>	Indicare la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria
<b>rigo IE22</b>	Indicare le perdite su crediti
<b>rigo IE23</b>	Indicare l'Imu, l'Imi e l'Imis
<b>rigo IE25</b>	<p>Indicare le quote indeducibili dell'ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi di impresa e a titolo di avviamento.</p> <p>Tali quote, sono ammesse in deduzione in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione a conto economico</p>
<b>rigo IE26</b>	<p>Indicare le altre variazioni in aumento, identificate con i seguenti codici:</p> <p><b>codice 1:</b> le spese per il personale dipendente e assimilato, comprese quelle sostenute per l'impiego di personale dipendente di terzi distaccato presso l'impresa, qualora classificato in voci diverse da quella di cui alla lettera B), numero 9), del conto economico;</p> <p><b>codice 2:</b> gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini Isa, non annotati nelle scritture contabili ed indicati nella colonna 1 dell'opposto rigo posto all'inizio del quadro;</p> <p><b>codice 3:</b> i contributi erogati in base a norma di legge qualora non contabilizzati in una delle voci del conto economico rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile;</p> <p><b>codice 4:</b> le quote di ammortamento del valore delle aree sottostanti o di pertinenza di fabbricati strumentali, indeducibili ex articolo 36, comma 7, D.L. 223/2006;</p> <p><b>codice 5:</b> i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'articolo 157 del codice penale;</p> <p><b>codice 6:</b> gli oneri finanziari e le spese per il personale sostenuti per la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni, qualora capitalizzati senza transitare nella voce A4 del conto economico;</p> <p><b>codice 11:</b> la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola esclusa (vedi capitolo dedicato);</p>



**codice 3:** gli importi spettanti a fronte del distacco del personale dipendente presso terzi (compresa la parte eccedente il rimborso degli oneri retributivi e contributivi) nonché la quota parte del corrispettivo ricevuto, in caso di lavoro interinale, corrispondente al rimborso dei costi retributivi e contributivi;



**Circolare n. 22/E/2015**

**Distacco del personale dipendente per il quale si fruisce della deduzione ex articolo 11, comma 4-octies.**

*“Ciò posto, si ricorda che il nuovo comma 4-octies) dell’articolo 11 del decreto Irap riconosce la possibilità di dedurre il differenziale tra le spese relative al personale dipendente impiegato a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi dell’articolo 11. L’agevolazione risulta, dunque, correlata alla natura del rapporto di impiego tra il datore di lavoro e i propri dipendenti. Pertanto, a prescindere dalle modalità di articolazione del contratto di somministrazione [a termine/indeterminato], si ritiene che il beneficio spetti a condizione che il rapporto contrattuale sottostante [tra datore di lavoro e dipendente] sia a tempo indeterminato. Si precisa, infine, che il beneficio è riconosciuto in capo all’utilizzatore per il periodo di effettivo impiego del personale somministrato.*

*In relazione al distacco di personale, si è dell’avviso che ai sensi della nuova disciplina siano deducibili dalla base imponibile Irap dell’impresa distaccante i costi sostenuti in relazione al personale dipendente distaccato impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato, con conseguente rilevanza degli importi spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale”.*

**codice 4:** le insussistenze e le sopravvenienze attive relative a componenti del conto economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini della base imponibile Irap (come nel caso di fondi per rischi ed oneri non dedotti rivelatisi esuberanti);

**codice 5:** le indennità di trasferta, previste contrattualmente, erogate da imprese autorizzate all’autotrasporto di merci per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente ai sensi dell’articolo 51, comma 5, del Tuir, qualora contabilizzate nella voce B9 del conto economico;

**codice 6:** le quote di ammortamento non dedotte in applicazione della previgente disciplina, perché eccedenti i limiti fiscalmente ammessi; tali quote sono deducibili a partire dall’esercizio successivo a quello in cui si conclude l’ammortamento contabile, nei limiti dell’importo derivante dall’applicazione dei coefficienti tabellari previsti dal D.M. 31 dicembre 1988

**codice 7:** le maggiori quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali derivanti dal mancato riconoscimento fiscale delle svalutazioni imputate in bilancio;

**codice 8:** i costi di chiusura e post chiusura delle discariche accantonati nell’esercizio di competenza ad appositi fondi rischi classificati nelle voci B12) o B13) del conto economico;

**codice 9:** i costi accantonati dall’affittuario o usufruttuario d’azienda nell’esercizio di competenza ad apposito fondo che consenta il ripristino degli impianti allo stato in cui devono essere restituiti, classificati nella voce B13) del conto economico;

	<p><b>codice 10:</b> la quota dei redditi derivanti dalla locazione degli alloggi sociali che non concorre alla formazione del valore della produzione netta nella misura del 40% ai sensi dell'articolo 6 D.L. 47/2014 (l'efficacia della misura è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti);</p> <p><b>codice 11:</b> la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola esclusa (vedi capitolo dedicato);</p> <p><b>codice 12:</b> per i 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, verificati con perizia asseverata, direttamente conseguenti al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018, e già ricompresi tra i componenti positivi del conto economico rilevanti ai fini del valore della produzione (l'agevolazione è concessa ai sensi e nei limiti dei regolamenti (UE) "de minimis" n. 1407/2013, n. 1408/2013 e n. 717/2014);</p> <p><b>codice 13:</b> la quota dei redditi derivanti da contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà degli alloggi sociali che, ai sensi del comma 5-<i>bis</i> dell'articolo 8 del D.L. 47/2014, non concorre alla formazione del valore della produzione netta nella misura del 40%, stipulati successivamente alla data di entrata in vigore del citato comma 5-<i>bis</i> (l'efficacia della disposizione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 107 del TFUE);</p> <p><b>codice 14:</b> i maggiori valori che derivano, ai sensi dell'articolo 9 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali che governano gli strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli similari, con le caratteristiche indicate al comma 2 del predetto articolo 9. In base al comma 1 del citato articolo 9 tali maggiori valori non concorrono alla formazione del valore della produzione degli emittenti ai fini Irap;</p> <p><b>codice 99:</b> le altre variazioni in diminuzione.</p>
<b>rigo IE31</b>	Indicare il totale delle variazioni in diminuzione indicate nei rigi da IE28 a IE30, colonna 25

Chiude la sequenza la indicazione delle deduzioni e la vera e propria determinazione del valore della produzione.

**IE32 Valore della produzione (IE11 – IE19 + IE27 – IE31)**

,00

<b>rigo IE32</b>	Indicare il valore della produzione pari alla differenza tra la somma degli importi dei rigi IE11 e IE27 e la somma degli importi dei rigi IE19 e IE31.
------------------	---

## SEZIONE III – SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO

La sezione III è riservata agli enti e associazioni che si avvalgono ai fini dell'Ires di un regime forfetario di determinazione del reddito, quali:

- le associazioni sportive dilettantistiche di cui alla L. 398/1991;
- le associazioni senza scopo di lucro;
- le pro loco;
- le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo per l'attività di assistenza fiscale di cui all'articolo 78 L. 413/1991;
- i soggetti che esercitano "altre attività agricole" di cui all'articolo 56-*bis* del Tuir), e che si avvalgono della facoltà di determinare il valore della produzione secondo le disposizioni dell'articolo 17, comma 2, D.Lgs. 446.

Tale previsione si rende applicabile anche agli enti non commerciali che, ai fini dell'Ires, si avvalgono del regime forfetario di cui all'articolo 145 del Tuir.

Per i soggetti che compilano la presente sezione, il valore della produzione è costituito dal reddito d'impresa, forfetariamente determinato, aumentato dell'importo delle retribuzioni e degli altri compensi di lavoro nonché degli interessi passivi.

<b>Sez. III Soggetti in regime forfetario</b>	<b>IE34</b> Reddito d'impresa determinato forfetariamente	,00
	<b>IE35</b> Retribuzioni, compensi e altre somme	,00
	<b>IE36</b> Interessi passivi	,00
	<b>IE37</b> Valore della produzione (IE34 + IE35 + IE36)	,00

Per la compilazione seguire le indicazioni che seguono:

<b>rigo IE34</b>	Indicare l'importo del reddito d'impresa determinato forfetariamente per il periodo 2019. Per i soggetti che determinano il reddito in base al regime forfetario di cui al citato articolo 145 del Tuir, non concorrono a formare il valore della produzione i dividendi e gli altri proventi finanziari indicati al rigo RG10 della dichiarazione dei redditi
<b>rigo IE35</b>	Indicare l'ammontare: <ul style="list-style-type: none"> <li>• delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente;</li> <li>• dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi;</li> <li>• dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli a fronte dell'assunzione degli obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l) del Tuir.</li> </ul> <p><b>Retribuzioni e compensi anche per attività istituzionali</b> Nel caso in cui le retribuzioni e gli altri compensi siano attribuiti a soggetti impiegati anche in attività istituzionali, deve essere indicata in tale sezione solo la quota riferibile alle attività commerciali secondo il rapporto di cui al richiamato articolo 10, comma 2, del D.Lgs. 446</p>
<b>rigo IE36</b>	Indicare l'ammontare degli interessi passivi di competenza del 2019 (compresi quelli inclusi nei canoni di locazione finanziaria).

**QUADRO IE – ENTI NON COMMERCIALI**

Sezione IV – Imprese del settore agricolo

<b>rigo IE37</b>	Indicare il valore della produzione pari alla differenza tra la somma degli importi dei rigi da IE34 a IE36.
------------------	--

**SEZIONE IV – IMPRESE DEL SETTORE AGRICOLO**

Questa sezione va compilata:

- dagli enti esercenti attività di allevamento di animali che determinano il reddito eccedente i limiti dello stesso articolo 32 secondo le disposizioni del successivo articolo 56, comma 5, del Tuir
- dagli enti che esercitano attività di agriturismo che si avvalgono, ai fini delle imposte sui redditi, del regime forfetario di cui all'articolo 5 L. 413/1991.

**Opzione per il criterio ordinario**

I suindicati soggetti possono optare (vedere il quadro IS) – compilando la sezione II – per la determinazione del valore della produzione secondo i criteri ordinari. Per l'esercizio dell'opzione si veda il rigo IS33.

**Esercizio congiunto di attività agricola e di agriturismo forfetario**

Nel caso di soggetti che esercitano congiuntamente l'attività agricola e quella di agriturismo per la quale si avvalgono del regime forfetario, è consentito compilare la presente sezione riepilogando i dati delle due attività.

Tuttavia, trattandosi di attività che generano presupposti impositivi autonomi, non è possibile operare eventuali compensazioni tra risultati positivi e negativi e, in tal caso, è, pertanto, necessario compilare due distinti quadri e riportare nel rigo IE50, colonna 1, il dato presente nel primo modulo e nel rigo IE51, colonna 1, il dato presente nel secondo modulo.

<b>Sez. IV Imprese del settore agricolo</b>	<b>IE39</b> Corrispettivi	,00
	<b>IE40</b> Acquisti destinati alla produzione	,00
	<b>IE41</b> Valore della produzione (IE39 – IE40)	,00

<b>rigo IE39</b>	Indicare l'ammontare dei corrispettivi soggetti a registrazione ai fini dell'Iva.
<b>rigo IE40</b>	Indicare l'ammontare degli acquisti soggetti a registrazione ai fini Iva. In caso di beni strumentali utilizzati in base a contratto di locazione finanziaria, il costo deducibile deve essere assunto al netto della parte relativa agli oneri finanziari.
<b>rigo IE41</b>	Indicare il valore della produzione pari alla differenza tra l'importo di rigo IE39 e l'importo di rigo IE40.

**SEZIONE V – SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI NON RESIDENTI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI**

La sezione V va compilata dalle società e associazioni non residenti esercenti arti e professioni per le quali, ai sensi degli articoli 8 e 10, comma 4, D.Lgs. 446, la base imponibile si determina sottraendo dall'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta i costi inerenti all'attività sostenuti nello stesso

periodo d'imposta, compreso l'ammortamento dei beni materiali e immateriali, esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente.

I compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi.

<b>Sez. V Soggetti non residenti esercenti arti e professioni</b>	<b>IE43</b> Compensi derivanti dall'attività professionale e artistica	,00
	<b>IE44</b> Costi inerenti all'attività esercitata	,00
	<b>IE45</b> Valore della produzione (IE43 – IE44)	,00

Per la compilazione della sezione seguire le indicazioni sotto riportate.

<b>rigo IE43</b>	<p>Indicare i compensi derivanti dall'attività professionale o artistica. Riportare la somma degli importi indicati ai righi RE2, RE3, RE4 e RE5, colonna 2 della dichiarazione dei redditi.</p> <p>Nel presente rigo sono ricompresi gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini Isa indicati nella colonna 2 dell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro.</p>
<b>rigo IE44</b>	<p>Indicare l'ammontare dei costi inerenti all'attività esercitata.</p> <p>In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• quote di ammortamento e spese per acquisto di beni mobili di costo unitario non superiore a 516,46 euro (di cui al rigo RE7 colonna 2, al netto dell'importo di colonna 1 della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili, al netto degli interessi passivi (di cui al rigo RE8 colonna 2, al netto dell'importo di colonna 1 della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• canoni di locazione semplice e/o di noleggio di beni mobili (importo di rigo RE9 della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• spese relative a immobili (importo di rigo RE10 della dichiarazione dei redditi); nel caso di immobile utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria stipulato prima del 15 giugno 1990 ovvero dopo il 1° gennaio 2007 ma entro il 31.12.2009 o dal 1° gennaio 2014, l'importo deducibile va assunto al netto degli oneri finanziari;</li> <li>• compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti all'attività professionale o artistica (importo di rigo RE12 della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• spese per consumi di energia elettrica, telefoniche, ecc. (importo di rigo RE14 della dichiarazione dei redditi);</li> <li>• spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi, spese di rappresentanza, minusvalenze patrimoniali e altre spese (importi deducibili indicati e in colonna 3 dei righi RE15 e RE16, in colonna 4 del rigo RE17 e nei righi RE18 e RE19 colonna 4, al netto dell'importo di colonna 1, 2 e 3 della dichiarazione dei redditi).</li> </ul>
<b>rigo IE45</b>	<p>Indicare il valore della produzione pari alla differenza tra l'importo di rigo IE43 e l'importo di rigo IE44.</p>

## SEZIONE VI – VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA

La presente sezione va utilizzata per la determinazione del valore della produzione netta.

Ai fini della ripartizione territoriale del valore della produzione nel caso di esercizio da parte di soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato di attività produttive svolte anche all'estero, si rinvia alla sezione II del quadro IS.

Sez. VI Valore della produzione netta	Estero		Italia
	1	2	3
<b>IE47</b> Valore della produzione (Sez. I)	,00	,00	,00
<b>IE48</b> Valore della produzione (Sez. II)	,00	,00	,00
<b>IE49</b> Valore della produzione (Sez. III)	,00	,00	,00
<b>IE50</b> Valore della produzione (Sez. IV)	,00	,00	,00
<b>IE51</b> Valore della produzione (Sez. IV, secondo modulo)	,00	,00	,00
<b>IE52</b> Valore della produzione (Sez. V)	,00	,00	,00
<b>IE53</b> Totale valore della produzione			,00
<b>IE54</b> Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446			,00
<b>IE55</b> Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti			,00
<b>IE56</b> Deduzione per incremento occupazionale			,00
<b>IE57</b> Deduzione del costo residuo per il personale dipendente			,00
<b>IE58</b> Deduzione per ricercatori			,00
<b>IE59</b> Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori			,00
<b>IE60</b> Ulteriore deduzione			,00
<b>IE61</b> Valore della produzione			,00

<b>righi da IE47 a IE52</b>	Colonna 1	Inserire l'ammontare del valore della produzione così come risultante dalle precedenti sezioni.
	Colonna 2	<p>Va indicata la quota del valore della produzione derivante da attività svolte all'estero, mediante stabile organizzazione, da parte di soggetti residenti, per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi (non assoggettabile a tassazione per mancanza del presupposto territoriale).</p> <p>Tale quota è determinata secondo le regole dell'articolo 4, comma 2, D.Lgs. 446 (vedi quadro IS) e si ottiene applicando al valore della produzione il rapporto tra l'importo di colonna 1 e la somma degli importi di colonna 1 e di colonna 2 di rigo IS11.</p> <p>In caso di opzione per il regime di esenzione degli utili e delle perdite ai sensi dell'articolo 168-ter del Tuir, il valore della produzione netta derivante dalla stabile organizzazione esente, da scomputare dal valore della produzione netta dell'impresa nel complesso, viene determinato in via analitica sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale redatto secondo i principi di cui all'articolo 152, comma 2, Tuir. In tale ipotesi non è richiesta la compilazione della sezione II del quadro IS.</p>
<p><b>Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 28 agosto 2017 – par. 13</b>  <i>In coerenza con i criteri di determinazione del reddito esente della stabile organizzazione delineati dal comma 10 dell'articolo 168-ter del Tuir, il valore della produzione netta relativa alla branch esente, da scomputare dal valore della produzione netta dell'impresa nel complesso, è determinato applicando a specchio l'articolo 12, comma 2-bis, del D.Lgs. 446/1997, ossia in via analitica, partendo dal rendiconto economico e patrimoniale redatto secondo i principi di cui all'articolo 152, comma 2, del Tuir, come declinati nel presente Provvedimento.</i></p>		

	Colonna 3	Indicare la differenza tra l'ammontare di colonna 1 e quello di colonna 2.
<b>rigo IE53</b>	<b>IE53</b> Totale valore della produzione	,00
	Indicare i totali degli importi di segno positivo indicati nei righi da IE47 a IE52 colonna 3	
<b>rigo IE54</b>	<b>IE54</b> Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	,00
	Vanno indicate le deduzioni previste dall'articolo 11, comma 1, lettera a), del D.Lgs. 446/1997. Si veda il quadro IS – righe IS1, IS2, IS3 e IS4.	
<b>rigo IE55</b>	<b>IE55</b> Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti	,00
	Vanno indicate le deduzioni previste dall'articolo 11, comma 4-bis1 del D.Lgs. 446/1997. Si veda il quadro IS – rigo IS5.	
<b>rigo IE56</b>	<b>IE56</b> Deduzione per incremento occupazionale	,00
	Va indicato l'ammontare della deduzione per incremento occupazionale di cui all'articolo 11, comma 4- <i>quater</i> , del D.Lgs. 446/1997. Si veda il quadro IS – rigo IS6.	
<b>rigo IE57</b>	<b>IE57</b> Deduzione del costo residuo per il personale dipendente	,00
	Va indicato l'ammontare della deduzione del costo residuo per il personale dipendente di cui all'articolo 11, comma 4- <i>octies</i> del D.Lgs. 446/1997. Si veda il quadro IS, rigo IS7.	
<b>rigo IE58</b>	<b>IE58</b> Deduzione per ricercatori	,00
	<p>Va indicato l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati corrisposti ai ricercatori e docenti che rientrano in Italia ai sensi dell'articolo 44 del D.L. 78/2010, allorché ricorrano le condizioni previste dalla citata norma.</p> <p>Tale agevolazione si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti di cui a Regolamenti UE n. 1407 e 1408/2013 in materia di aiuti "de minimis".</p> <p>In particolare va indicato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati erogati ai ricercatori e docenti dai sostituti d'imposta per lo svolgimento di attività di ricerca;</li> <li>• la quota dei redditi di lavoro autonomo derivanti all'attività di ricerca e docenza corrispondente alla percentuale di partecipazione del ricercatore e del docente associato all'associazione tra professionisti al netto della relativa quota di costi già dedotti nel rigo IE44.</li> </ul>	
<b>rigo IE59</b>	<b>IE59</b> Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori	,00
	Va indicato l'importo delle somme corrisposte, anche su base volontaria, al fondo istituito, con mandato senza rappresentanza presso uno dei consorzi cui le imprese aderiscono per obbligo di legge, in conformità alle disposizioni di legge o contrattuali, indipendentemente dal trattamento contabile ad esse applicato, a condizione che siano utilizzate in conformità agli scopi di tali consorzi (articolo 11, comma 1, lettera a, n. 1- <i>bis</i> , inserito dall'articolo 1, comma 988, L. 208/2015).	
<b>rigo IE60</b>	<b>IE60</b> Ulteriore deduzione	,00
	Indicare l'importo dell'ulteriore deduzione di cui al comma 4- <i>bis</i> dell'articolo 11 del D.Lgs. 446 riferibile proporzionalmente al valore della produzione di cui al rigo IE53, colonna 3 (al netto degli importi dei righe da IE54 a IE59) e, in colonna 3 del rigo IS42, la quota di detta deduzione riferibile proporzionalmente al valore della produzione attribuita dai GEIE di cui al rigo IS42 colonna 2.	

La ripartizione proporzionale dell'ulteriore deduzione si effettua solo se entrambi gli importi dei rigi IE53 colonna 3 (al netto degli importi dei rigi da IE54 a IE59) e IS42 colonna 2 sono di segno positivo.

Tale deduzione, ai sensi dell'articolo 11, comma 4-*bis*, spetta a condizione che l'importo di rigo IE53 colonna 3, aumentato (o diminuito) della quota del valore della produzione attribuita dai Geie di cui alla colonna 2 del rigo IS42 (al netto degli importi dei rigi da IE54 a IE59), non superi 180.999,91 euro e si applica nelle misure di cui alla tabella che segue:

**TABELLA DEDUZIONI**

Base imponibile		Deduzione
fino a	180.759,91	8.000
oltre	180.759,91 e fino a 180.839,91	6.000
oltre	180.839,91 e fino a 180.919,91	4.000
oltre	180.919,91 e fino a 180.999,91	2.000



Ai sensi del comma 4-*bis.2* dell'articolo 11 del D.Lgs. 446, in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi e in caso di inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno, gli importi delle deduzioni e della base imponibile sono ragguagliati all'anno solare.

**rigo IE61**

IE61 Valore della produzione	,00
------------------------------	-----

Indicare la differenza tra l'importo di rigo IE53, colonna 3, e la somma degli importi dei rigi da IE54 a IE 60; nel caso in cui il risultato è negativo, indicare 0.

# QUADRO IK

## AMMINISTRAZIONI ED ENTI PUBBLICI

	Modulo riepilogativo in caso di amministrazione con più funzionari delegati ai versamenti Irap	Codice fiscale del funzionario delegato (vedi istruzioni)			
<b>Sez. I</b> <b>Attività istituzionali</b>					<b>Valori IRAP</b>
<b>IK1</b>	Retribuzioni personale dipendente				,00
<b>IK2</b>	Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ex art. 50 del Tuir				,00
<b>IK3</b>	Redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente ex art. 67, comma 1, lett. l), del Tuir				,00
<b>IK4</b>	<b>Deduzioni</b>	Redditi dei ricercatori 1	Spese apprendisti e disabili 2	Contratti formazione lavoro 3	4
		,00	,00	,00	,00
<b>IK5</b>	<b>Valore della produzione</b> (IK1 + IK2 + IK3 — IK4 col. 4)				,00
<b>Sez. II</b> <b>Attività commerciali</b>	<b>IK6</b>	Ricavi delle vendite e delle prestazioni			,00
	<b>IK7</b>	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti			,00
	<b>IK8</b>	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione			,00
	<b>IK9</b>	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			,00
	<b>IK10</b>	Altri ricavi e proventi			,00
	<b>IK11</b>	<b>Totale componenti positivi</b>			,00
	<b>IK12</b>	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			,00
	<b>IK13</b>	Costi per servizi			,00
	<b>IK14</b>	Costi per il godimento di beni di terzi			,00
	<b>IK15</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali			,00
	<b>IK16</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali			,00
	<b>IK17</b>	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci			,00
	<b>IK18</b>	Oneri diversi di gestione			,00
	<b>IK19</b>	<b>Totale componenti negativi</b>			,00
	<b>IK20</b>	<b>Deduzioni</b>	Redditi dei ricercatori 1	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro 2	Spese apprendisti e disabili 3
			,00	,00	,00
		Contratti formazione lavoro 4	Costo residuo per il personale dipendente 5		6
		,00	,00		,00
	<b>IK21</b>	<b>Valore della produzione</b> (IK11 — IK19 — IK20, col. 6)			,00
<b>Sez. III</b> <b>Imprese del settore agricolo</b>	<b>IK22</b>	Corrispettivi			,00
	<b>IK23</b>	Acquisti destinati alla produzione			,00
	<b>IK24</b>	<b>Deduzioni</b>	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro 1	Spese apprendisti e disabili 2	Contratti formazione lavoro 3
			,00	,00	,00
		Costo residuo per il personale dipendente 4			5
		,00			,00
	<b>IK25</b>	<b>Valore della produzione netta</b> (IK22 — IK23 — IK24 col. 5)			,00

## SOGGETTI OBBLIGATI

Il **quadro IK** va utilizzato dalle **amministrazioni ed enti pubblici** per la determinazione del **valore della produzione relativo all'anno 2019** ai fini **dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap)**.

Non rientrano tra i soggetti passivi dell'imposta gli stati esteri e gli organismi internazionali che operano nel territorio delle regioni in regime di extraterritorialità.

Sono tenute a utilizzare il presente quadro le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001, quali:

- lo Stato;
- le regioni;
- le province;
- i comuni;
- le comunità montane e loro consorzi e associazioni;
- le aziende e amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo;
- gli istituti e scuole di ogni ordine e grado;
- le istituzioni educative e universitarie;
- le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni;
- gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali;
- le amministrazioni, aziende ed enti del servizio sanitario nazionale;
- l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN);
- le Agenzie di cui al D.Lgs. 300/1999;
- le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte Costituzionale, della Presidenza della Repubblica;
- gli organi legislativi delle regioni a statuto speciale.



Gli enti pubblici qualificati ai fini delle imposte sui redditi quali enti commerciali, in quanto aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, devono comunque compilare il quadro IC ancorché ricompresi tra i soggetti menzionati nella citata disposizione (è il caso, ad esempio, degli Istituti autonomi case popolari, ora Aziende Territoriali di Edilizia Residenziale).

I soggetti tenuti a presentare il **quadro IK** dovranno riportare nel campo "natura giuridica", presente all'interno del **frontespizio del Modello Irap**:

- il **codice 15** (enti pubblici non economici);
- il **codice 55** (amministrazioni pubbliche) desunto dalla tabella generale di classificazione natura giuridica.



Gli **enti ospedalieri pubblici** devono indicare il **codice 15** invece del 18.

Modulo riepilogativo in caso di amministrazione con più funzionari delegati ai versamenti Irap

Codice fiscale del funzionario delegato (vedi istruzioni)

Nelle ipotesi in cui si è verificata l'**estinzione** di soggetti preesistenti e la **prosecuzione dell'attività** da parte di altro soggetto (come nel caso in cui, ad esempio, in attuazione di quanto previsto dall'articolo 1, comma 70, della L. 662/1996, sono stati costituiti istituti comprensivi scolastici ovvero sono state adottate misure di riorganizzazione per i convitti e gli educandati dello Stato), quest'ultimo dovrà presentare, oltre alla propria, una dichiarazione Irap per ogni soggetto estinto in cui esporrà tutti i dati riguardanti il periodo compreso fra l'inizio dell'esercizio e la data in cui gli stessi hanno cessato l'attività. A tal fine indicherà, nello spazio contraddistinto dalla dicitura "Codice fiscale", il codice fiscale del soggetto estinto e, nel campo del frontespizio indicante il "Codice fiscale società dichiarante", il proprio codice fiscale.

Per le amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 19, comma 1-*bis*, del D.Lgs. 446, la dichiarazione è presentata dai soggetti che emettono i provvedimenti autorizzativi dei versamenti dell'Irap.

Qualora nell'ambito della stessa pubblica amministrazione vi siano più funzionari che, secondo le rispettive norme regolamentari, sono stati delegati, con provvedimento formale, ad emettere provvedimenti autorizzativi dei versamenti dell'Irap, ferma restando la presentazione di una unica dichiarazione da parte del soggetto cui è attribuita la rappresentanza legale dell'amministrazione, ciascun funzionario delegato compilerà un distinto quadro IK in cui indicare il valore della produzione netta Irap di propria competenza, nonché un distinto quadro IR (ad esclusione della sezione I) in cui riportare i dati relativi ai versamenti effettuati.

Ai fini della corretta compilazione **della dichiarazione Irap dovranno essere osservate le seguenti istruzioni:**

- 1) il soggetto cui è attribuita la **rappresentanza legale dell'amministrazione** o ente pubblico, previa barratura della casella "Modulo riepilogativo in caso di amministrazione con più funzionari delegati ai versamenti Irap" posta all'inizio del quadro, dovrà compilare un modulo IK riassuntivo dei moduli compilati dai diversi funzionari delegati ad emettere provvedimenti autorizzativi dei versamenti Irap. In particolare, dovrà compilare le sezioni I, II o III del quadro IK dove riporterà la somma dei dati contenuti nei moduli compilati dai diversi funzionari delegati, nonché il quadro IR, al fine di evidenziare la ripartizione regionale della base imponibile e i versamenti complessivi effettuati dall'amministrazione pubblica. Si fa presente che dovrà numerare progressivamente i moduli utilizzati, iniziando dal numero 1, compilando l'apposita casella posta in alto a destra del quadro;
- 2) **ciascun funzionario delegato**, invece, dovrà compilare un distinto quadro IK a cui dovrà essere attribuita una numerazione successiva all'ultima utilizzata dal rappresentante legale per la compilazione del quadro di cui al punto 1. In particolare, dovrà indicare il proprio codice fiscale nello spazio posto all'inizio del quadro a fianco della casella "Modulo riepilogativo in caso di amministrazione con più funzionari delegati ai versamenti Irap", e compilare le sezioni I, II o III del quadro IK al fine della determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap di propria competenza. Inoltre, dovrà compilare un distinto quadro IR, a cui dovrà essere attribuita una numerazione successiva all'ultima utilizzata dal rappresentante legale, ove riportare:
  - nella sezione II, i versamenti in acconto effettuati relativi all'attività non istituzionale;
  - nella sezione III, i versamenti in acconto effettuati relativi all'attività istituzionale, colonne 9 e 10 dei righi da IR32 a IR40 ed il totale degli acconti dovuti alla colonna 8 dei medesimi righi, ripartiti per regione indicando il relativo codice nella colonna 1;
  - nel rigo IR41 della sezione IV, il proprio codice fiscale.

Il **quadro IK è suddiviso in tre sezioni** che attengono alla indicazione dei componenti rilevanti ai fini della determinazione del valore della produzione netta relativa al periodo d'imposta 2019.



**Circolare n. 144/E/1998:** nel caso in cui siano esercitate attività suscettibili di generare presupposti impositivi diversi (ad esempio, sia attività istituzionale sia attività commerciale) dovrà procedersi alla compilazione delle corrispondenti sezioni e non è possibile operare compensazioni tra risultati positivi e risultati negativi.

## SEZIONE I – ATTIVITÀ ISTITUZIONALI

Sez. I Attività istituzionali				Valori IRAP
IK1	Retribuzioni personale dipendente			,00
IK2	Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ex art. 50 del Tuir			,00
IK3	Redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente ex art. 67, comma 1, lett. l), del Tuir			,00
IK4	Deduzioni	Redditi dei ricercatori	Spese apprendisti e disabili	Contratti formazione lavoro
		1	2	
		,00	,00	4
IK5	Valore della produzione (IK1 + IK2 + IK3 — IK4 col. 4)			,00

La **sezione I** attiene alla determinazione della base imponibile relativa alle **attività istituzionali** esercitate dalle amministrazioni pubbliche.

### La posizione dei consorzi

Devono compilare questa sezione anche i consorzi tra enti locali che svolgono esclusivamente attività non commerciale, costituiti per la gestione dei servizi pubblici locali non aventi rilevanza economica e imprenditoriale (c.d. consorzi di funzione). I consorzi aventi rilevanza economica e imprenditoriale (c.d. consorzi-azienda speciale) determinano, invece, la base imponibile secondo le disposizioni applicabili ai soggetti commerciali e sono tenuti a compilare il quadro IC.

### L'esercizio di attività commerciali

Ai sensi dell'articolo 10-*bis*, comma 2, del D.Lgs. 446, se le amministrazioni e gli enti pubblici esercitano **anche attività commerciali**, gli stessi possono optare per la determinazione della base imponibile relativa a tali attività commerciali secondo le disposizioni dell'articolo 5. In tal caso, per l'esercizio dell'opzione si rinvia alla sezione VII del quadro IS, rigo IS34.

I **costi deducibili** indicati nel citato articolo 5, **non specificamente riferibili alle attività commerciali, vanno computati per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi considerati dalla predetta disposizione e l'ammontare complessivo di tutte le entrate correnti:**

**RICAVI + ALTRI PROVENTI COMMERCIALI**  
**AMMONTARE COMPLESSIVO DELLE ENTRATE CORRENTI**

### ATTIVITÀ ISTITUZIONALE

Le amministrazioni ed enti pubblici che svolgono esclusivamente attività istituzionale devono determinare il valore della produzione secondo il metodo "retributivo" ovvero pari alla somma:

- delle **retribuzioni erogate al personale dipendente;**
- dei **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** ex articolo 50 del Tuir,
- dei **compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale**, ex articolo 67 comma 1 lettera l) del Tuir.



Il criterio in base al quale **assumono rilevanza le retribuzioni erogate ai lavoratori dipendenti è il principio di cassa.**



Ai sensi della **risoluzione n. 29/E/2010** le indennità di fine mandato corrisposte al sindaco uscente costituiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e concorrono alla formazione della base imponibile Irap del comune erogante.

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

		Valori IRAP
<b>IK1</b> Retribuzioni personale dipendente		,00
<b>rigo IK1</b>	Indicare l' <b>ammontare complessivo delle retribuzioni erogate (principio di cassa)</b> al personale dipendente nel corso del 2019 in misura pari <b>all'ammontare imponibile ai fini previdenziali</b> determinato a norma dell'articolo 12 del D.P.R. 153/1969, come sostituito dall'articolo 6 del D.Lgs. 314/1997.	
	<b>Retribuzioni erogate ma non soggette a contributi</b>	La <b>retribuzione erogata al personale dipendente</b> , ma <b>non soggetta ad imposizione contributiva</b> (ad esempio T.f.r.), <b>non</b> concorre alla formazione della base imponibile Irap.
	<b>Somme non erogate ma soggette a contributi</b>	L'assoggettamento ad imposizione contributiva di somme <b>non erogate</b> (ad esempio, giorni di sciopero) <b>non comporta</b> la concorrenza di tali somme alla formazione della base imponibile Irap.
	<b>Retribuzioni a soggetti operanti fuori Italia</b>	<b>Non vanno indicate</b> le somme erogate nel corso del periodo d'imposta a coloro che prestano il proprio lavoro in uffici operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi fuori del territorio nazionale.
	<b>Distacco del personale</b>	In caso di <b>distacco di personale</b> , i relativi oneri concorrono a formare la base imponibile dell'Irap del soggetto che impiega il personale distaccato e assume rilievo il momento in cui tale soggetto eroga il rimborso degli oneri al soggetto distaccante.
	<b>Lavoro interinale</b>	<b>Concorrono</b> a formare la base imponibile Irap anche gli oneri relativi al personale assunto con contratto di lavoro interinale.
	Come precisato nella risoluzione n. 327/E/2007 anche i compensi corrisposti ai dipendenti appartenenti all'avvocatura interna rientrano tra le retribuzioni da assoggettare ad Irap.	
<b>IK2</b> Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ex art. 50 del Tuir		,00
<b>rigo IK2</b>	Indicare le somme e le indennità erogate costituenti <b>redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente</b> ai sensi dell'articolo 50 del Tuir. I <b>compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative</b> costituiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, a meno che non siano rese da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale.	



**Risoluzione n. 274/E/2007:**

L'articolo **50 del Tuir**, stabilisce, alla **lettera f)**, che costituiscono redditi assimilati al lavoro dipendente:

- le indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle regioni, dalle province e dai comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni (es. compensi organi straordinari di liquidazione), sempre che le prestazioni non siano rese da soggetti che esercitano abitualmente un'arte o una professione e non siano state effettuate nell'esercizio di impresa commerciale;
- nonché i compensi corrisposti ai membri delle commissioni tributarie, ai giudici di pace e agli esperti del tribunale della sorveglianza, ad esclusione di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato.

L'esercizio di una pubblica funzione non è sufficiente a qualificare i compensi che ne derivano, come reddito assimilati al lavoro dipendente, occorrendo a tal fine un'ulteriore condizione e cioè che dette retribuzioni non siano percepite da soggetti che esercitano un'arte, una professione oppure un'impresa.

In tale evenienza il relativo reddito viene attratto ai fini tributari nella categoria dei redditi di lavoro autonomo o d'impresa, come già chiarito dalla scrivente con la risoluzione n. 68/E/2004 e concorre alla formazione della base imponibile Irap a carico del percettore.

Detta attrazione non opera, nelle ipotesi contemplate nella seconda parte della lettera f) (es: compensi corrisposti ai giudici di pace), in relazione alle quali i compensi rilevano comunque come redditi assimilati al lavoro dipendente, ancorché i soggetti percipienti siano professionisti; la qualificazione di detti redditi è infatti esclusivamente connessa allo status assunto dal soggetto che riceve la retribuzione.

La **lettera g)** del medesimo **articolo 50 del Tuir** stabilisce inoltre che **sono assimilati al reddito di lavoro dipendente:**

- le **indennità** di cui all'articolo 1 della L. 1261/1965, e all'articolo 1 della L. 384/1979, percepite dai membri del Parlamento nazionale e del Parlamento europeo;
- e le **indennità**, comunque denominate, percepite per le cariche elettive e per le funzioni di cui agli articoli 114 (indennità per i consiglieri regionali, provinciali, comunali) e 135 (giudici della Corte Costituzionale) della Costituzione e alla L. 816/1985 (amministratori locali: sindaci, assessori comunali, presidente e assessori provinciali ecc.) nonché gli assegni vitalizi percepiti in dipendenza della cessazione delle suddette cariche elettive e funzioni e l'assegno del Presidente della Repubblica.

Per quanto riguarda le indennità per cariche elettive, di cui alla citata lettera g) dell'articolo 50 del Tuir, si fa presente che trattasi di fattispecie tipiche, specificamente individuate, in relazione alle quali risulta irrilevante l'ulteriore attività esercitata dal percettore del reddito (manca nella norma una specifica previsione analoga a quella di cui alla seconda parte della lettera f).

Conseguentemente, se i compensi erogati, ad esempio, dal comune sono qualificabili come redditi assimilati al lavoro dipendente, quali ad esempio le indennità corrisposte per cariche elettive (lettera g), sui soggetti percettori non può gravare nessuna somma a titolo d'Irap.

Infatti l'articolo 2 del D.Lgs. 446/1997 citato, stabilisce che il presupposto per l'applicazione dell'Irap è costituito dall'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio di beni o alla prestazione di servizi. Detto presupposto non può pertanto configurarsi, per i soggetti che percepiscono compensi assimilati al lavoro dipendente, la cui attività non è riconducibile a quella prevista dalla disposizione in questione. Il presupposto impositivo, si realizza, pertanto, ai sensi del successivo articolo 3, nei confronti del Comune, in quanto amministrazione pubblica di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 29/1993. In particolare, i compensi erogati devono concorrere alla determinazione della base imponibile dell'ente, ai sensi dell'articolo 10-*bis* del D.Lgs. 446/1997, sopra richiamato, secondo cui le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 29/1993, ai fini della determinazione della base imponibile Irap, devono tener conto anche dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

**Assegni di ricerca**

Per quanto riguarda **gli assegni di ricerca** di cui all'articolo 51, comma 6, della L. 449/1997, formalizzati prima del 31 dicembre 1997 e rinnovati successivamente a tale data, ai sensi del citato articolo 51, comma 6, si precisa che i medesimi devono essere assoggettati all'Irap, posto che in tal caso non si configura la continuazione del rapporto giuridico preesistente bensì un nuovo riconoscimento del beneficio, che comporta una riproduzione complessiva dell'accordo allo spirare del termine finale e dà luogo ad un nuovo atto.

**Borse di studio e assegni**

Sono in ogni caso **escluse** dalla **base imponibile le borse di studio** e gli altri interventi di sostegno erogati dalle regioni, dalle province autonome e dai relativi organismi regionali per il diritto allo studio universitario, nonché dalle università, ai sensi della L. 390/1991.

**Soggetti operanti fuori Italia**

Non vanno indicate le somme erogate nel corso del periodo d'imposta a coloro che **prestano il proprio lavoro in uffici operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi fuori del territorio nazionale**.



Nel caso in cui l'ente eserciti **anche attività commerciali** e opti per la determinazione della relativa base imponibile secondo i criteri previsti dall'articolo 5, l'ammontare degli emolumenti da indicare nei righi IK1, IK2, e IK3 **è ridotto** dell'importo di essi specificatamente riferibile alle stesse.

Nel caso in cui gli emolumenti **non** siano specificatamente riferibili alle attività commerciali, l'ammontare degli stessi è ridotto di un importo imputabile alle medesime in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi a tali attività rilevanti ai fini dell'Irap e l'ammontare complessivo di tutte le entrate correnti.

Si considerano attività commerciali quelle rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, ovvero per i soggetti di cui all'articolo 74, comma 1 del Tuir, esclusi da Ires, quelle rilevanti ai fini Iva.

**IK3** Redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente ex art. 67, comma 1, lett. l), del Tuir

,00

**rigo IK3**

Vanno indicati i **compensi erogati per lavoro autonomo non esercitato abitualmente** di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir (compresi i redditi menzionati nella predetta disposizione connessi all'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere).

**QUADRO IK – AMMINISTRAZIONI ED ENTI PUBBLICI**

Modalità di compilazione

<b>Soggetti operanti fuori Italia</b> Non vanno indicate le somme erogate nel corso del periodo d'imposta a coloro che prestano il proprio lavoro in uffici operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi fuori del territorio nazionale.	
<b>IK4 Deduzioni</b>	Redditi dei ricercatori <input type="text" value="1"/> ,00 Spese apprendisti e disabili <input type="text" value="2"/> ,00 Contratti formazione lavoro <input type="text" value="3"/> ,00 <input type="text" value="4"/> ,00
<b>rigo IK4</b>	<b>Colonna 1</b> <b>Rientro di cervelli e ricercatori esteri</b> Indicare l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati <b>corrisposti ai ricercatori residenti all'estero che rientrano in Italia</b> ai sensi dell'articolo 44 del D.L. 78/2010, allorché ricorrano le condizioni previste dalle norme.
	<b>Colonna 2</b> <b>Spese apprendisti e disabili</b> Indicare le spese erogate relative <b>agli apprendisti e ai disabili impiegati nel periodo d'imposta</b> , così come definiti dall'articolo 1 della L. 68/1999 ovvero dall'articolo 5 della L. 482/1968 (risoluzione n. 142/E/2004), deducibili ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), n. 5, del D.Lgs. 446. In merito alla deduzione delle spese relative ai disabili si vedano anche le risoluzioni n. 64/2006 e n. 139/2006.
	<b>Colonna 3</b> <b>Contratti di formazione lavoro</b> Indicare le spese erogate relative al <b>personale assunto con contratto di formazione lavoro</b> deducibili ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), n. 5, del D.Lgs. 446/1997.
	<b>Colonna 4</b> Indicare la <b>somma</b> delle spese di cui alle precedenti colonne 1, 2 e 3.
<b>IK5</b>	<b>Valore della produzione</b> (IK1 + IK2 + IK3 — IK4 col. 4) <input type="text"/> ,00
<b>rigo IK5</b>	Va indicato il totale del valore della produzione dato dalla somma dei rigi IK1, IK2 e IK3 al netto del rigo IK4 colonna 4.

**SVOLGIMENTO DI ATTIVITÀ COMMERCIALE**

<b>Attività commerciali</b>	Si considerano <b>attività commerciali</b> quelle rilevanti ai <b>fini delle imposte sui redditi</b> , ovvero per i soggetti di cui all'articolo 74, comma 1, del Tuir, esclusi dall'Ires, <b>quelle rilevanti ai fini dell'Iva</b> .
<b>Regola</b>	Nel caso in cui l'ente <b>eserciti anche attività commerciali</b> e opti per la determinazione della relativa base imponibile secondo i criteri previsti dall'articolo 5 del D.Lgs. 446/1997, l'ammontare degli emolumenti da indicare nei predetti rigi IK1, IK2 e IK3, è ridotto, ai sensi del comma 2 dell'articolo 10- <i>bis</i> del citato D.Lgs. 446/1997, <b>dell'importo di essi specificamente riferibile alle stesse</b> .
<b>Mancanza della diretta riferibilità</b>	Qualora <b>gli emolumenti</b> non siano specificamente riferibili alle attività commerciali, l'ammontare degli stessi è <b>ridotto di un importo imputabile</b> alle medesime in base <b>al rapporto</b> tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi a tali attività rilevanti ai fini dell'Irap e l'ammontare complessivo di tutte le entrate correnti.



riferibili sia all'attività commerciale sia a quella istituzionale, occorrerà procedere all'effettuazione di detto rapporto.

L'opzione per la determinazione della base imponibile secondo le regole del suddetto articolo 5 può riguardare anche soltanto una delle attività commerciali esercitate (può essere, ad esempio, il caso di un comune che svolge varie attività commerciali: erogazione di acqua, asili nido, mense scolastiche, ecc.).

<b>DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE</b>	
<b>Regola generale</b>	Ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del citato D.Lgs. 446, la <b>base imponibile</b> è costituita dalla <b>differenza</b> tra <b>il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B)</b> dell'articolo 2425 del codice civile con <b>esclusione</b> delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13), nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio.
<b>Correlazione</b>	I <b>componenti positivi e negativi</b> classificabili in voci del conto economico diverse da quelle indicate al comma 1 dell'articolo 5 <b>concorrono alla formazione della base imponibile</b> se correlati a componenti rilevanti della base imponibile di periodi d'imposta precedenti o successivi.
<b>Raccordo con contabilità pubblica</b>	I soggetti che svolgono attività commerciali e che sono tenuti all'osservanza delle disposizioni in materia di <b>contabilità pubblica</b> possono, ai sensi dell'articolo 144, comma 6, del Tuir, effettuare le registrazioni delle operazioni rilevanti ai fini della determinazione del reddito d'impresa nelle scritture prescritte dalla predetta contabilità e in base alle modalità ivi stabilite. Ai fini della determinazione della base imponibile Irap, i componenti positivi e negativi vanno assunti con gli stessi criteri previsti dalla contabilità pubblica e devono essere opportunamente riclassificati.
<b>Rispetto regole contabili</b>	Indipendentemente dalla effettiva collocazione nel conto economico, <b>i componenti positivi e negativi</b> del valore della produzione sono accertati secondo <b>i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione</b> previsti dai principi contabili adottati dall'impresa.
<b>Accantonamenti per rischi e oneri</b>	Relativamente agli <b>accantonamenti per rischi e oneri</b> , qualora privilegiando il criterio della classificazione per natura dei costi, tali poste vengano imputate ad altre voci dello schema di conto economico, le stesse <b>non</b> potranno comunque essere portate in deduzione. Ne consegue che <b>eventuali accantonamenti</b> imputati a voci diverse da <b>B12 e B13 non</b> possono beneficiare di un trattamento differenziato e, conseguentemente, <b>non possono essere portate in deduzione</b> ai fini della determinazione della base imponibile Irap. I corrispondenti costi risulteranno, invece, deducibili dalla base imponibile Irap solo al momento dell'effettivo sostenimento e sempre che riconducibili a voci dell'aggregato B rilevanti nella determinazione della base imponibile Irap (circolare n. 12/E/2008).
<b>Componenti negativi non ammessi in deduzione</b>	Tra i <b>componenti negativi non</b> si considerano comunque in deduzione: le <b>spese per il personale dipendente e assimilato</b> classificate in voci diverse dalla citata voce di cui alla lettera B), numero 9), dell'articolo 2425 del codice civile, nonché i <b>costi, i compensi e gli utili</b> indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del D.Lgs. 446; <b>la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria</b> , desunta dal contratto; <b>le perdite su crediti</b> ; l'imposta comunale sugli immobili di cui al D.Lgs. 23/2011 l'Imu, l'Imi e l'Imis.

<b>Plus e minus su immobili patrimonio</b>	<b>Concorrono</b> in ogni caso alla formazione del valore della produzione le <b>plusvalenze e le minusvalenze</b> derivanti dalla <b>cessione di immobili</b> 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.
<b>Ammortamento marchi e avviamento</b>	<b>Sono comunque ammesse in deduzione</b> quote di <b>ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa</b> e a <b>titolo di avviamento</b> in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico.
<b>Lavoro interinale e distacco</b>	Il <b>costo sostenuto</b> per l'impiego di personale in base a contratto di lavoro interinale è <b>deducibile</b> solo per l'importo <b>che eccede gli oneri retributivi e contributivi</b> . Gli importi spettanti a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile. Nei confronti del soggetto che impiega il personale distaccato, tali importi si considerano costi relativi al personale non ammessi in deduzione.

Ai fini della **determinazione della base imponibile** assumono rilievo i **componenti positivi e negativi** sotto elencati.

Si precisa che detti componenti devono essere indicati tenendo conto delle rettifiche da operare in base alle disposizioni contenute nell'articolo 5 del D.Lgs. 446/1997.

### Componenti positivi

<b>IK6</b> Ricavi delle vendite e delle prestazioni		,00
<b>rigo IK6</b>	Indicare i ricavi delle vendite di beni e delle prestazioni di servizi oggetto dell'attività esercitata	
<b>IK7</b> Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti		,00
<b>rigo IK7</b>	Indicare l' <b>importo complessivo delle variazioni dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti</b> ; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo da indicare deve essere preceduto dal segno meno.	
<b>IK8</b> Variazioni dei lavori in corso su ordinazione		,00
<b>rigo IK8</b>	Indicare l'importo delle <b>variazioni dei lavori in corso su ordinazione</b> ; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali) l'importo da indicare deve essere preceduto dal segno meno.	
<b>IK9</b> Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni		,00
<b>rigo IK9</b>	Indicare gli <b>incrementi delle immobilizzazioni per lavori interni</b> .	
	<b>Circolare n. 26/E/2012:</b> Vanno inclusi nel rigo anche gli <b>oneri finanziari e le spese per il personale</b> sostenuti per la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni, qualora capitalizzati senza transitare nella voce A4 del conto economico.	
<b>IK10</b> Altri ricavi e proventi		,00

<b>rigo IK10</b>	<p>Indicare <b>gli altri ricavi e proventi ordinari</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>inclusi i contributi in conto esercizio</b>;</li> <li>• <b>esclusi</b> comunque <b>i proventi di tipo finanziario</b> (interessi, dividendi, profitti su realizzo di titoli, ecc.).</li> </ul> <p>I <b>contributi erogati in base a norma di legge</b>, concorrono in ogni caso alla formazione della base imponibile Irap, fatta eccezione per quelli correlati a costi in deducibili, e sempre che l'esclusione dalla base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive non sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale (come nel caso, ad esempio, dei crediti d'imposta concessi per l'incremento della base occupazionale).</p> <p>Non assumono rilievo gli importi ricevuti a fronte del <b>distacco del personale dipendente presso terzi</b> (compresa la parte eccedente il rimborso degli oneri retributivi e contributivi).</p> <p>Non concorrono altresì a formare la base imponibile le <b>sopravvenienze e insussistenze</b> relative a componenti del conto economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini della base imponibile Irap (come nel caso di fondi per rischi ed oneri non deducibili rivelatisi esuberanti).</p>
<b>IK11 Totale componenti positivi</b> ,00	
<b>rigo IK11</b>	Indicare <b>la somma</b> degli importi dei righi da IK6 a IK10.

### Componenti negativi

<b>IK12</b> Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci ,00	
<b>rigo IK12</b>	Indicare <b>i costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci</b> .
<b>IK13</b> Costi per servizi ,00	
<b>rigo IK13</b>	<p>Indicare <b>i costi per servizi</b>.</p> <p>Non si considerano comunque in deduzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le <b>spese per il personale dipendente e assimilato</b> classificate in voci diverse dalla voce di cui alla lettera B), numero 9), dell'articolo 2425 del codice civile;</li> <li>• i <b>costi per lavoro autonomo occasionale</b>, compresi quelli <b>sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere</b> di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir;</li> <li>• i <b>costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente</b> di cui all'articolo 50 del Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale;</li> <li>• gli <b>utili spettanti agli associati in partecipazione</b> di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), del Tuir;</li> <li>• i <b>costi per attività commerciali occasionali</b> di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), del Tuir).</li> </ul>
<b>IK14</b> Costi per il godimento di beni di terzi ,00	

<b>rigo IK14</b>	Indicare <b>i costi per il godimento di beni di terzi</b> . Non è ammessa in deduzione la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria.
<b>IK15</b> Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IK15</b>	Indicare <b>gli ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali</b> . Le <b>quote di ammortamento</b> del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento sono ammesse in deduzione in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione a conto economico.
	<b>Circolare n.26/E/2012:</b> nel rigo <b>IK15</b> vanno indicate le maggiori quote di ammortamento delle immobilizzazioni immateriali derivanti dal mancato riconoscimento fiscale delle svalutazioni imputate a bilancio.
<b>IK16</b> Ammortamento delle immobilizzazioni materiali <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IK16</b>	Indicare: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali;</b></li> <li>• <b>le maggiori quote di ammortamento</b> derivanti dal mancato riconoscimento fiscale delle svalutazioni imputate in bilancio;</li> <li>• <b>le quote di ammortamento non dedotte</b> in applicazione della previgente disciplina, perché eccedenti i limiti fiscalmente ammessi sono deducibili a partire dall'esercizio successivo a quello in cui si conclude l'ammortamento contabile, nei limiti dell'importo derivante dall'applicazione dei coefficienti tabellari previsti dal D.M. 31 dicembre 1988 (circolare n. 27/E/2009).</li> </ul>
	<b>Circolare n. 26/E/2012:</b> nel rigo <b>IK16</b> vanno indicate le maggiori quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali derivanti dal mancato riconoscimento fiscale delle svalutazioni imputate a bilancio.
<b>IK17</b> Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IK17</b>	Indicare <b>l'importo complessivo delle variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;</b> in caso di valore positivo (rimanenze finali superiori a quelle iniziali), l'importo da indicare deve essere preceduto dal segno meno.
<b>IK18</b> Oneri diversi di gestione <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IK18</b>	Vanno indicati nel rigo anche i <b>costi accantonati dall'affittuario o usufruttuario d'azienda</b> nell'esercizio di competenza ad apposito fondo che consenta il ripristino degli impianti allo stato in cui devono essere restituiti, classificati nella voce B13 del conto economico (circolare n. 26/E/2012).  <b>Non sono deducibili:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>le perdite su crediti;</b></li> <li>• <b>l'imposta municipale propria</b> di cui al D.Lgs. 23/2011; l'Imi e l'Imis.</li> </ul>
<b>IK19</b> Totale componenti negativi <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IK19</b>	Indicare <b>la somma degli importi dei rigi da IK12 a IK18</b> .

**QUADRO IK – AMMINISTRAZIONI ED ENTI PUBBLICI**

## Sezione II – Attività commerciali

<b>IK20 Deduzioni</b>		Redditi dei ricercatori	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro	Spese apprendisti e disabili
		1 <input type="text" value="00"/>	2 <input type="text" value="00"/>	3 <input type="text" value="00"/>
		Contratti formazione lavoro	Costo residuo per il personale dipendente	6 <input type="text" value="00"/>
		4 <input type="text" value="00"/>	5 <input type="text" value="00"/>	
<b>rigo IK20</b>	<b>Colonna 1</b>	Indicare l'ammontare <b>dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati corrisposti a i ricercatori residenti all'estero</b> che rientrano in Italia ai sensi dell'articolo 44 del D.L. 78/2010, allorché ricorrano le condizioni previste dalle citate norme.		
	<b>Colonna 2</b>	Indicare <b>i contributi per assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro</b> (quali, ad esempio, i contributi Inail, Ipsema per il settore marittimo, Enpaia per il settore agricolo), deducibili per il loro intero ammontare ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), numero 1) del citato D.Lgs. 446/1997. <b>In caso di distacco di personale o di lavoro interinale, la deduzione spetta all'impresa che utilizza il personale.</b>		
	<b>Colonna 3</b>	Indicare le <b>spese relative agli apprendisti</b> e ai <b>disabili</b> impiegati nel periodo d'imposta, questi ultimi come definiti dall'articolo 1 della L. 68/1999 ovvero dall'articolo 5 della L. 482/1968 (risoluzione n. 142/E/2004), <b>anch'esse integralmente deducibili</b> ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), numero 5) del citato D.Lgs. 446.		
	<b>Colonna 4</b>	Indicare le <b>spese relative al personale</b> impiegato nel periodo d'imposta con <b>contratto di formazione lavoro</b> deducibili ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), numero 5) del citato D.Lgs. 446/1997.		
	<b>Colonna 5</b>	L'ammontare della deduzione sul costo residuo per il personale dipendente di cui all'articolo 11, comma 4- <i>octies</i> .		
	<b>Deduzioni promiscue</b>	Se i redditi dei ricercatori e dei docenti, i contributi e le spese suddette riguardano soggetti impiegati sia <b>nell'attività istituzionale sia in attività commerciali</b> , la quota deducibile da indicare in tale sezione è data dal rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi alle attività commerciali rilevanti ai fini dell'Irap e l'ammontare complessivo di tutte le entrate correnti.		
	<b>Colonna 6</b>	Indicare <b>l'importo complessivo delle deduzioni.</b>		
<b>IK21</b>		<b>Valore della produzione</b> (IK11 — IK19 — IK20, col. 6) <input type="text" value="00"/>		
<b>rigo IK21</b>	Va indicato il <b>valore della produzione netta</b> pari alla differenza tra l'importo di rigo IK11 e la somma degli importi dei rigi IK19 e IK20, colonna 6.			

**SEZIONE III – PRODUTTORI AGRICOLI**

Sez. III Imprese del settore agricolo	<b>IK22</b> Corrispettivi				,00	
	<b>IK23</b> Acquisti destinati alla produzione				,00	
		Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro	Spese apprendisti e disabili	Contratti formazione lavoro		
	<b>IK24</b> Deduzioni	1	2	3	,00	
		Costo residuo per il personale dipendente			5	,00
	<b>IK25</b> Valore della produzione netta (IK22 — IK23 — IK24 col. 5)				,00	

Questa **sezione** va compilata dai soggetti:

- esercenti **attività di allevamento di animali** che determinano il reddito eccedente i limiti dello stesso articolo 32, secondo le disposizioni del successivo articolo 56, comma 5, del Tuir.

Tali soggetti possono optare per la determinazione del valore della produzione secondo i criteri previsti per le imprese commerciali.

In tal caso, per l'esercizio dell'opzione si rinvia alla sezione VII del quadro IS, rigo IS33, avendo cura di compilare la sezione II del presente quadro.

**Produttori agricoli non soggetti ad Irap**

Ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d), del citato D.Lgs. 446/1997, non sono soggetti passivi Irap i produttori agricoli con volume d'affari annuo non superiore a 7.000 euro, esonerati dagli adempimenti Iva nell'anno 2017, a norma dell'articolo 34, comma 6, del D.P.R. 633/1972, a condizione che non abbiano rinunciato al regime di esonero ai sensi dell'ultimo periodo del citato comma 6, dell'articolo 34.

Pertanto, detti soggetti, sempreché non svolgano altre attività rilevanti ai fini del tributo, non sono tenuti alla compilazione del presente modello. Tali produttori agricoli sono soggetti passivi Irap se nell'anno 2017 hanno superato il limite di un terzo per le operazioni diverse da quelle indicate nel comma 1 dello stesso articolo 34, a meno che il superamento dipenda da cessioni di beni ammortizzabili che non concorrono alla determinazione del volume d'affari ai sensi dell'articolo 20 dello stesso D.P.R. 633/1972.

Per la determinazione della base imponibile, va indicato quanto segue:

<b>IK22</b> Corrispettivi					,00
<b>rigo IK22</b>	Indicare l'ammontare dei <b>corrispettivi soggetti</b> a registrazione ai fini dell'Iva.				
<b>IK23</b> Acquisti destinati alla produzione					,00
<b>rigo IK23</b>	Indicare <b>l'ammontare degli acquisti inerenti l'attività agricola</b> , soggetti a registrazione ai fini Iva. Si precisa che, nell'ammontare degli acquisti non devono essere compresi gli interessi passivi inclusi nei canoni di locazione finanziaria.				
<b>IK24</b> Deduzioni	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro	Spese apprendisti e disabili	Contratti formazione lavoro		
	1	2	3		,00
	Costo residuo per il personale dipendente			5	,00
	4				,00

**QUADRO IK – AMMINISTRAZIONI ED ENTI PUBBLICI**

Sezione III – Produttori agricoli

<b>rigo IK24</b>	le deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), del citato D.Lgs. 446	
	<b>Colonna 1</b>	Indicare l'ammontare dei <b>contributi per le assicurazioni obbligatorie</b> contro gli <b>infortuni sul lavoro</b> .
	<b>Colonna 2</b>	Indicare le <b>spese relative agli apprendisti e ai disabili</b> impiegati nel periodo d'imposta, questi ultimi come definiti dall'articolo 1 della L. 68/1999 ovvero dall'articolo 5 della L. 482/1968 (risoluzione n. 142/E/2004).
	<b>Colonna 3</b>	Indicare le spese relative al personale assunto con contratto di formazione lavoro.
	<b>Colonna 4</b>	Indicare l'ammontare della deduzione del costo residuo per il personale dipendente di cui all'articolo 11, comma 4-octies, D.Lgs. 446/1997.
	<b>Colonna 5</b>	Indicare la somma degli importi delle colonne 1, 2, 3 e 4.
<b>IK25</b>	<b>Valore della produzione netta</b> (IK22 — IK23 — IK24 col. 5)	
<b>rigo IK25</b>	Indicare il <b>valore della produzione netta</b> pari alla differenza tra l'importo di rigo IK22 e la somma degli importi dei rigi IK23 e IK24, colonna 5.	

# QUADRO IR

## RIPARTIZIONE TERRITORIALE

Sez. I		Codice regione	Valore della produzione	Quota GEIE	Deduzioni regionali	Base imponibile	Codice aliquota	Aliquota	Imposta lorda	
Ripartizione della base imponibile determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR1	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 % 8	,00	
			9 Detrazioni regionali ,00	10 Crediti d'imposta regionali ,00	11 Imposta netta ,00					
IR2		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 % 8	,00	
			9 Detrazioni regionali ,00	10 Crediti d'imposta regionali ,00	11 Imposta netta ,00					
IR3		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 % 8	,00	
			9 Detrazioni regionali ,00	10 Crediti d'imposta regionali ,00	11 Imposta netta ,00					
IR4		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 % 8	,00	
			9 Detrazioni regionali ,00	10 Crediti d'imposta regionali ,00	11 Imposta netta ,00					
IR5		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 % 8	,00	
			9 Detrazioni regionali ,00	10 Crediti d'imposta regionali ,00	11 Imposta netta ,00					
IR6		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 % 8	,00	
			9 Detrazioni regionali ,00	10 Crediti d'imposta regionali ,00	11 Imposta netta ,00					
IR7		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 % 8	,00	
			9 Detrazioni regionali ,00	10 Crediti d'imposta regionali ,00	11 Imposta netta ,00					
IR8		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 % 8	,00	
			9 Detrazioni regionali ,00	10 Crediti d'imposta regionali ,00	11 Imposta netta ,00					
Sez. II Dati concernenti il versamento dell'imposta determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR21	Totale imposta								,00
	IR22	Credito Ace		Credito d'imposta		Altri crediti		4		
		1	Quote annuali	2	Residuo	3				,00
	IR23	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione								,00
	IR24	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione compensata in F24								,00
	IR25	Credito riversato da atti di recupero		2						
		1								,00
	IR26	Importo a debito								,00
	IR27	Importo a credito								,00
	IR28	Eccedenza di versamento a saldo								,00
	IR29	Credito di cui si chiede il rimborso								,00
	IR30	Credito da utilizzare in compensazione								,00
	IR31	Credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale								,00

# QUADRO IR – RIPARTIZIONE TERRITORIALE

## Quadro IR

**Sez. III**  
**Ripartizione regionale**  
**della base imponibile**  
**determinata su base**  
**retributiva**  
**(attività istituzionale)**  
**nella sezione I del**  
**quadro IK**

Codice regione	Base imponibile	Codice aliquota	Imposta	Credito d'imposta	Eccedenza precedente dichiarazione
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR32</b>	(di cui compensata)	Totale acconti dovuti	Totale acconti	(di cui versati in Tesoreria)	Importo a debito
7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00	
	Versato in F24	Versato in Tesoreria	Importo a credito	Eccedenza di versamento a saldo	
12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00		
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR33</b>	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR34</b>	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR35</b>	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR36</b>	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR37</b>	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR38</b>	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR39</b>	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	
1	2 ,00	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
<b>IR40</b>	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	

**Sez. IV**  
**Codice fiscale del**  
**funzionario delegato**

<b>IR41</b>	
-------------	--

Nel **quadro IR** va operata **la ripartizione territoriale** della base imponibile in **funzione della regione** (o della provincia autonoma) **di produzione e la determinazione della corrispondente imposta netta**.

Il quadro è suddiviso **in quattro sezioni**:

- la **prima e la seconda** devono essere compilate da parte dei soggetti che hanno determinato **il valore della produzione nei quadri IQ, IP, IC, IE e IK** (sezioni II e III) e riguardano **la ripartizione della base imponibile, la determinazione dell'imposta e i dati concernenti il versamento dell'imposta**;
- la **terza e la quarta** sono riservate alle amministrazioni pubbliche che hanno determinato il valore della produzione derivante **dall'attività istituzionale nella sezione I del quadro IK** e riguardano **la ripartizione della base imponibile, la determinazione dell'imposta e i dati concernenti i versamenti di acconto e saldo** e l'indicazione del **codice fiscale** del funzionario delegato ad emettere provvedimenti autorizzativi per il versamento dell'Irap.

### SEZIONE I – RIPARTIZIONE DELLA BASE IMPONIBILE DETERMINATA NEI QUADRI IQ, IP, IC, IE E IK (SEZIONI II E III)

Nella **sezione I** va operata la ripartizione territoriale della base imponibile, determinata nei quadri IQ, IP, IC, IE, e IK (sezioni II e III), in funzione della regione (o della provincia autonoma) di produzione e la determinazione della corrispondente imposta netta.

Qualora il valore della produzione debba essere assoggettato a diverse aliquote tra quelle previste dai commi 1 e 1-bis dell'articolo 16 e dal comma 1 dell'articolo 45 (tenendo conto delle eventuali variazioni previste dalle normative regionali), va effettuata una distinta ripartizione della quota del valore della produzione assoggettabile alle aliquote diverse; in caso di insufficienza dei righi va utilizzato un quadro aggiuntivo.

In base al quadro che è stato compilato, il valore della produzione complessivo da ripartire è specificato nello schema che segue:

<b>Quadro IQ persone fisiche</b>	Importo di rigo IQ68
<b>Quadro IP società di persone</b>	Importo di rigo IP74 (se maggiore o uguale di IS20)
	Importo di rigo IS20 (se maggiore di IP74)
<b>Quadro IC società di capitali</b>	Importo di rigo IC76 (se maggiore o uguale di IS20)
	Importo di rigo IS20 (se maggiore di IC76)
<b>Quadro IE enti non commerciali</b>	Importo di rigo IE61 (se maggiore o uguale di IS20)
	Importo di rigo IS20 (se maggiore di IE61)
<b>Quadro IK amministrazioni pubbliche</b> (sezioni II e III)	Importo positivo di rigo IK21 e di rigo IK25

La ripartizione della quota del valore della produzione attribuita dal **GEIE** è già effettuata da tale organismo e va indicata direttamente in colonna 3 dei righi da IR1 a IR8, ulteriormente ridotta, in proporzione, dell'eventuale deduzione indicata nella colonna 3 del rigo IS42.

Il riparto territoriale del valore della produzione va operato secondo le regole dettate dall'articolo 4, comma 2, del D.Lgs. 446/1997, in relazione alle diverse categorie di soggetti.

## IMPRESE INDUSTRIALI E COMMERCIALI; LAVORATORI AUTONOMI

Per **tutti i soggetti**, ad esclusione delle banche, degli altri enti e società finanziari, delle imprese di assicurazione e delle imprese agricole, in base alle regole dettate dall'articolo 4, comma 2, del D.Lgs. 446/1997, **il riparto** va effettuato **in misura proporzionalmente corrispondente all'ammontare delle retribuzioni, dei compensi e degli utili spettanti**, rispettivamente, al personale dipendente, ai collaboratori coordinati e continuativi e agli associati in partecipazione che apportano esclusivamente lavoro, addetti con continuità a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, ubicati nel territorio della regione (o provincia autonoma) e operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi, rispetto all'ammontare complessivo delle retribuzioni, compensi e utili suddetti spettanti al personale dipendente e agli altri soggetti addetti alle attività svolte nel territorio dello Stato.

Detto **criterio di ripartizione** della base imponibile si rende, altresì, **applicabile alla Banca d'Italia e all'Ufficio Italiano dei Cambi** nonché alle persone fisiche e alle società semplici ed equiparate, ai sensi dell'articolo 5 del Tuir, e agli enti non commerciali, che esercitano attività agricola oltre i limiti dell'articolo 32 del Tuir. Il medesimo criterio si applica anche per i soggetti che svolgono in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia e finanziaria, indicate nel comma 9 dell'articolo 6 del D.Lgs. 446/1997.

PRECISAZIONI	
<b>Come si considerano le retribuzioni</b>	Le <b>retribuzioni vanno assunte per l'importo spettante</b> , così come determinato ai fini previdenziali a norma dell'articolo 12 della L. 153/1969 come sostituito dall'articolo 6 del D.Lgs. 314/1997. Si comprendono nelle <b>retribuzioni anche i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente</b> . I compensi ai collaboratori coordinati e continuativi e gli utili agli associati in partecipazione che apportano esclusivamente lavoro si assumono per l'importo contrattualmente spettante.
<b>Personale distaccato e lavoro interinale</b>	Nel calcolo delle retribuzioni, vanno <b>escluse</b> quelle relative al <b>personale dipendente distaccato</b> presso terzi ed <b>incluse</b> quelle relative al personale di terzi impiegato in regime di distacco ovvero in base a contratto di lavoro interinale.
<b>Attività senza retribuzioni e simili</b>	Se l'attività esercitata nel territorio di regioni (o province autonome) diverse da quella in cui risulta domiciliato il soggetto passivo <b>non è svolta con l'impiego di personale</b> ovvero di collaboratori o associati in partecipazione per almeno tre mesi, <b>non si verifica la condizione per procedere al riparto territoriale</b> .
<b>Attività soggette ad aliquote diverse</b>	Qualora un contribuente eserciti in una stessa regione attività industriali e commerciali soggette ad aliquote diverse in virtù della facoltà di variazione delle aliquote concessa alle regioni dall'articolo 16, comma 3, del D.Lgs. 446/1997, una volta determinato, in base all'articolo 4, comma 2, del D.Lgs. 446, <b>il valore della produzione netta riferibile a ciascuna regione</b> , dovrà ripartire tale valore tra le diverse attività soggette ad aliquote differenti applicando il medesimo criterio dettato dall'articolo 4, comma 2, del decreto citato. La proporzione sarà effettuata confrontando le retribuzioni degli addetti a ciascuna attività soggetta a diversa aliquota con le retribuzioni degli addetti permanentemente occupati nell'intero territorio regionale già assunte a base per la ripartizione tra le singole regioni della base imponibile nazionale.

## BANCHE

Per le **banche**, il riparto territoriale del valore della produzione netta va effettuato in misura **proporzionalmente corrispondente all'ammontare**, rilevato alla data di chiusura del periodo d'imposta, **dei depositi in denaro e in titoli verso la clientela presso gli sportelli operanti nell'ambito di ciascuna regione** (o provincia autonoma), rispetto **all'ammontare complessivo di tutti i depositi in denaro e in titoli rilevato nel territorio dello Stato**.

A questi effetti si tiene conto dei depositi a risparmio liberi e vincolati, dei certificati di depositi e buoni fruttiferi, dei conti correnti passivi liberi e vincolati e dei titoli (azionari, obbligazionari, altri) in conto deposito (a custodia, in amministrazione, a garanzia, connessi con l'attività di gestione di patrimoni mobiliari).

## SOCIETÀ ED ENTI FINANZIARI

Per le **società e gli enti finanziari, diversi dalle banche**, ai fini della ripartizione territoriale del valore della produzione netta occorre avere riguardo agli **"impieghi"** – intendendosi per tali i finanziamenti nelle varie forme in uso (credito al consumo, credito con garanzia ipotecaria, factoring, leasing, ecc.) – effettuati **dalla sede principale e dalle singole filiali dislocate sul territorio di ciascuna regione** (o provincia autonoma) ovvero agli **"ordini"**, successivamente eseguiti, **raccolti dalla sede principale e dalle succursali ubicate nelle varie regioni** (o provincia autonoma).

Se per la promozione dei contratti la società o ente si avvale di agenti o mandatari, ai fini della ripartizione non assume rilevanza il luogo in cui tali soggetti svolgono l'attività promozionale ma quello della sede in cui l'impiego è effettuato o l'ordine, successivamente eseguito, è raccolto.

## IMPRESE DI ASSICURAZIONE

Per le **imprese di assicurazione**, il riparto territoriale del valore della produzione netta si effettua tenendo conto **dell'ammontare dei premi raccolti dagli uffici dell'impresa** (sede principale, sedi secondarie, ecc.) **ubicati in ciascuna regione** (o provincia autonoma), **rispetto all'ammontare complessivo dei premi raccolti da tutti gli uffici dell'impresa nel territorio dello stato**. A tal fine, i premi raccolti da agenti o altri intermediari (ad esempio, brokers, promotori, sistema bancario) sono imputabili all'ufficio direzionale dell'impresa che gestisce il contratto (tra i quali, tenuto conto della loro funzione, non rientrano gli ispettorati amministrativi e i centri di liquidazione sinistri), indipendentemente dal luogo in cui tali soggetti svolgono l'attività promozionale. Nel caso in cui il contratto sia gestito da uffici ubicati in più regioni e/o province autonome, si fa riferimento all'ufficio che intrattiene i rapporti con gli agenti o gli altri intermediari.

I premi raccolti dagli uffici dell'impresa operanti per un periodo inferiore a tre mesi sono imputabili alla regione (o provincia autonoma) in cui l'impresa è domiciliata.



I gruppi europei di interesse economico (GEIE) non devono compilare le colonne da 8 a 11.

Le stesse regole di ripartizione fra le varie regioni del valore della produzione netta si applica anche per determinare la quota di tale valore eventualmente derivante da attività produttive svolte all'estero, median-

## QUADRO IR – RIPARTIZIONE TERRITORIALE

### Sezione I – Modalità di compilazione

te stabile organizzazione, uffici o basi fisse ivi operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi, non assoggettabile a tassazione per mancanza del presupposto territoriale (vedi sezione II del quadro IS). Per effetto di quanto previsto dall'articolo 12, comma 2, secondo periodo, del D.Lgs. 446/1997, le medesime regole di riparto si applicano per i **soggetti passivi non residenti** che abbiano esercitato attività nel territorio di più regioni (o province autonome).

## SEZIONE I – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

IR1	Codice regione	Valore della produzione	Quota GEIE	Deduzioni regionali	Base imponibile	Codice aliquota	Aliquota	Imposta lorda
	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 %	8 ,00
		Detrazioni regionali	Crediti d'imposta regionali	Imposta netta				
	9 ,00	10 ,00	11 ,00					

righi da IR1 a IR8	<b>Colonna 1</b>	Indicare, in ogni caso, <b>il codice identificativo della regione ovvero della provincia autonoma</b> (vedere tabella codice regione o provincia autonoma nel frontespizio).
	<b>Colonna 2</b>	<p>Indicare <b>la quota del valore della produzione attribuita a ciascuna regione</b> (o provincia autonoma) sulla base del rapporto tra l'ammontare delle retribuzioni, dei compensi e degli utili spettanti agli addetti con continuità a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, ubicati nel territorio della regione (o provincia autonoma), rispetto all'ammontare complessivo delle retribuzioni, compensi e utili suddetti di cui al rigo IS11, colonna 2, del quadro IS. Analogo criterio va utilizzato e per la ripartizione della base imponibile delle banche (rigo IS13, colonna 2, del quadro IS) o delle società ed enti finanziari diversi dalle banche (rigo IS14, colonna 2, del quadro IS) o delle imprese di assicurazione (rigo IS15, colonna 2, del quadro IS). Nel caso di esercizio nella stessa regione di attività industriali e commerciali soggette a differenti aliquote, dovrà essere data specifica indicazione, utilizzando più righi del modello, del valore della produzione netta regionale riferibile a ciascuna attività.</p> <p>Oltre a ripartire il valore della produzione positivo (vedi tabella sopra riportata) occorre ripartire separatamente in tale colonna:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la somma dei valori negativi indicati nelle colonne 3 dei righi da IQ54 a IQ59, per i soggetti che compilano il quadro IQ;</li> <li>• la somma dei valori negativi indicati nelle colonne 3 dei righi da IP60 a IP65, per i soggetti che compilano il quadro IP;</li> <li>• la somma dei valori negativi indicati nelle colonne 3 dei righi da IE47 a IE52, per i soggetti che compilano il quadro IE;</li> <li>• gli importi negativi di rigo IK21 e di rigo IK25 per i soggetti che compilano il quadro IK, sezioni II e III;</li> <li>• la differenza, se negativa, tra l'importo di rigo IC64 e l'importo del rigo IC65, per i soggetti che compilano il quadro IC.</li> </ul>

	<p><b>Società di comodo</b> I soggetti considerati di comodo ai sensi dell'articolo 30 della L. 724/1994, ovvero ai sensi dei commi 36-<i>decies</i> e 36-<i>undecies</i> dell'articolo 2 del D.L. 138/2011 (in vigore dal 2012), non devono procedere a ripartire i predetti valori negativi qualora il valore della produzione "minimo", determinato nella sezione IV del quadro IS, risulta superiore a quello analiticamente determinato nei quadri IP, IC o IE</p>
<b>Colonna 3</b>	Indicare, in corrispondenza della regione o provincia autonoma di produzione, <b>la quota positiva o negativa</b> (in tale ultimo caso preceduta dal segno meno) <b>attribuita dal GEIE</b> , indicata nella colonna 2 del rigo IS42 al netto dell'ulteriore deduzione ad essa riferibile indicata nella colonna 3 del medesimo rigo IS42.
<b>Colonna 4</b>	Indicare l'importo delle <b>eventuali deduzioni</b> dal valore della produzione istituite con apposite leggi regionali o provinciali desumibile dalla "Tabella delle deduzioni delle detrazioni e dei crediti d'imposta regionali".
<b>Colonna 5</b>	Indicare <b>la somma algebrica</b> tra gli importi indicati nelle <b>colonne 2 e 3, diminuita dell'importo di colonna 4</b> . Nel caso in cui l'importo derivante da tale somma algebrica sia negativo (o pari a zero) limitarsi a compilare la colonna 6 se ne ricorrono i presupposti.
<b>Colonna 6</b>	Indicare <b>la codifica</b> desunta dalla apposita tabella, identificativa dell'aliquota applicabile.
<b>Colonna 7</b>	<p><b>Indicare l'aliquota dell'imposta applicata.</b></p> <p><b>Aliquota ordinaria</b> Ai sensi del comma 1 dell'articolo 16, l'imposta è determinata applicando al valore della produzione netta <b>l'aliquota del 3,9%</b>.</p> <p><b>Aliquote maggiorate</b> Il successivo comma 1-<i>bis</i>, introdotto dall'articolo 23, comma 5, del D.L. 98/2011, ha previsto che nei confronti dei soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori, si applica <b>l'aliquota del 4,20%</b>;</li> <li>• di cui all'articolo 6 (banche e altri enti e società finanziari), si applica l'aliquota del <b>4,65%</b>;</li> <li>• di cui all'articolo 7 (imprese di assicurazione), si applica <b>l'aliquota del 5,90%</b>.</li> </ul> <p><b>Variazioni delle aliquote a livello regionale</b> Le regioni hanno facoltà di variare l'aliquota di cui ai commi 1 e 1-<i>bis</i> del citato articolo 16 fino ad un massimo di <b>0,92 punti percentuale</b>. La variazione può essere differenziata per settori di attività e per categorie di soggetti passivi.</p>

		<p><b>Aliquote maggiorate per regioni in deficit sanitario</b>  A decorrere dall'anno 2013 ciascuna regione a statuto ordinario, con propria legge, può ridurre le aliquote Irap fino ad azzerarle e disporre deduzioni dalla base imponibile, nel rispetto della normativa dell'Unione europea e degli orientamenti giurisprudenziali della Corte di giustizia dell'Unione europea. Resta in ogni caso fermo il potere di variazione dell'aliquota di cui all'articolo 16, comma 3. Restano fermi gli automatismi fiscali previsti dalla vigente legislazione nel settore sanitario nei casi di squilibrio economico, nonché le disposizioni in materia di applicazione di incrementi delle aliquote fiscali per le regioni sottoposte ai Piani di rientro dai deficit sanitari (articolo 5 del D.Lgs. 68/2011).</p>
	<b>Colonna 8</b>	Indicare l' <b>imposta lorda</b> spettante a ciascuna regione o provincia autonoma.
	<b>Colonna 9</b>	Indicare l' <b>importo delle eventuali detrazioni</b> istituite con apposite leggi regionali o provinciali, come desumibili dall'apposita tabella riportata in appendice alle istruzioni.
	<b>Colonna 10</b>	Riportare l'importo di eventuali crediti d'imposta regionali istituiti con apposite leggi regionali o provinciali.
	<b>Colonna 11</b>	L'imposta al netto delle detrazioni e dei crediti d'imposta indicati nelle colonne 9 e 10, spettante a ciascuna regione o provincia autonoma.
 <p>Qualora si debba effettuare la ripartizione regionale con riferimento ad un numero di regioni superiori a 8, occorre indicare i predetti importi compilando un modulo aggiuntivo.</p>		
	<b>Crediti di imposta ai fini Irap</b>	<p>Nel caso di introduzione da parte di leggi regionali e provinciali (per le province autonome di Trento e Bolzano) di un credito d'imposta ai fini Irap, il contribuente che intende avvalersi di tale credito deve provvedere, dopo aver effettuato la ripartizione territoriale della base imponibile con riguardo alla regione (o alla provincia autonoma) di produzione cui si riferisce il credito ed aver determinato la corrispondente imposta netta, a compilare un ulteriore rigo in cui va indicato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in colonna 1, il codice identificativo della regione o della provincia autonoma (vedere tabella codice regione o provincia autonoma nel frontespizio);</li> <li>• in colonna 6, la codifica desunta dall'apposita tabella identificativa del credito applicabile;</li> <li>• in colonna 10, l'importo del credito di imposta utilizzato preceduto dal segno meno.</li> </ul>

**SEZIONE II – DATI CONCERNENTI IL VERSAMENTO DELL’IMPOSTA DETERMINATA NEI QUADRI IQ, IP, IC, IE E IK (SEZIONI II E III)**

Sez. II Dati concernenti il versamento dell’imposta determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE - IK (sez. II e III)	IR21	Totale imposta				,00	
	IR22	Credito d’imposta	Credito Ace		Altri crediti	4	
			Quote annuali	Residuo			
		1	,00	2	,00	3	,00
	IR23	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione				,00	
	IR24	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione compensata in F24				,00	
	IR25	Acconti versati	Credito riversato da atti di recupero		2		
			1	,00			
	IR26	Importo a debito				,00	
	IR27	Importo a credito				,00	
	IR28	Eccedenza di versamento a saldo				,00	
	IR29	Credito di cui si chiede il rimborso				,00	
	IR30	Credito da utilizzare in compensazione				,00	
IR31	Credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale				,00		

**MODALITÀ DI COMPILAZIONE**

IR21		Totale imposta				,00
<b>rigo IR21</b>	Indicare la <b>somma</b> degli importi di <b>colonna 11</b> dei righi da IR1 a IR8.					
IR22	Credito d’imposta	Credito Ace		Altri crediti	4	
		Quote annuali	Residuo			
	1	,00	2	,00	3	,00
<b>rigo IR22</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>in <b>colonna 1</b> va indicata la quota (non superiore a un quinto dell’importo indicato nelle colonne 1, 2, 3, 4 e 5 del rigo IS85) del credito d’imposta utilizzata in diminuzione dell’Irap, derivante dalla trasformazione dell’eccedenza ACE di cui all’articolo 1, comma 4, del D.L. 201/2011, come modificato dall’articolo 19 del D.L. 91/2014;</li> <li>in <b>colonna 2</b>, l’<b>ammontare del credito ACE residuo</b>, indicato nella colonna 1 del rigo IS88, utilizzato in diminuzione dell’Irap;</li> <li>in <b>colonna 3</b>, oltre all’importo di colonna 1, va indicato l’ammontare complessivo dei crediti d’imposta indicati nel quadro RU del modello Redditi 2020 utilizzati a scomputo dell’Irap dovuta per il periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. Non devono essere riportati in questo rigo i crediti utilizzati in compensazione con il modello F24;</li> <li>in <b>colonna 4</b> la somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3 del presente rigo. Tale somma non può essere superiore all’importo di cui al rigo IR21.</li> </ul>					



<b>IR27</b> Importo a credito <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IR27</b>	Indicare la differenza tra l'importo <b>di rigo IR21</b> e la <b>somma degli importi dei rigi IR22 colonna 4, IR23 e IR25, colonna 2 e IS97, colonna 5</b> , quest'ultima somma diminuita dell'importo <b>di rigo IR24</b> , se a credito.
<b>IR28</b> Eccedenza di versamento a saldo <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IR28</b>	<p>Va indicato <b>l'ammontare dell'eccedenza di versamento a saldo</b>, ossia l'importo eventualmente versato in eccedenza rispetto alla somma dovuta a saldo per la presente dichiarazione.</p> <p>Nel presente rigo 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 dal rigo IR27 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 de scritta 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.</p>
<b>IR29</b> Credito di cui si chiede il rimborso <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IR29</b>	La <b>somma degli importi dei rigi IR27 e IR28</b> deve essere ripartita tra i rigi IR29 e/o IR30 e/o IR31. Indicare il credito di cui si chiede il rimborso. Si ricorda che, ovviamente, non può essere richiesta a rimborso la parte di credito già utilizzata in compensazione fino alla data di presentazione della presente dichiarazione.
<b>IR30</b> Credito da utilizzare in compensazione <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IR30</b>	Indicare il <b>credito da utilizzare in compensazione</b> ai sensi del D.Lgs. 241/1997, ovvero, in diminuzione dell'imposta dovuta per i periodi successivi a quello cui si riferisce la presente dichiarazione. Ad esempio, va indicata sia la parte di credito che il contribuente intende compensare ai sensi del D.Lgs. 241/1997 utilizzando il Mod. F24, sia quella che vuole utilizzare in diminuzione dell'acconto Irap dovuto per l'anno 2020 senza esporre la compensazione sul Mod. F24.
	Nel presente rigo gli importi a credito devono essere indicati al lordo degli utilizzi già effettuati.
	Il credito indicato nel rigo IR30, per la parte eventualmente derivante dalla colonna 5, al netto dell'importo di colonna 5 del rigo IS96, 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 preventivata la dichiarazione integrativa (ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis, D.P.R. 322/1998).

<b>IR31</b> Credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale <span style="float: right;">,00</span>	
<b>rigo IR31</b>	Per i soggetti ammessi alla tassazione di gruppo ai sensi degli articoli da 117 a 142 del Tuir (consolidato nazionale e/o mondiale), va indicato il credito ceduto ai fini della compensazione dell’Ires dovuta dalla consolidante per effetto della tassazione di gruppo e indicato nel quadro GN (o nel quadro GC) del modello Redditi SC.
 <p>Come chiarito dalla <b>circolare n. 53/E/2004</b> il credito ceduto può essere utilizzato dalla consolidante a partire dall’inizio del periodo di imposta in cui viene esercitata l’opzione per la tassazione di gruppo e, quindi, anche in occasione del versamento degli acconti dovuti per il periodo d’imposta in cui ha inizio il consolidato. In tal caso, quindi, il credito ceduto riportato nel presente rigo non trova indicazione nel quadro GN del modello Redditi SC 2020 dal momento che tale quadro verrà compilato solo a decorrere dalla dichiarazione Redditi SC 2021.</p>	


 Per effetto di quanto disposto dall’articolo 7, lettera b) del D.M. 1 marzo 2018 nel **limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili** in conto fiscale e/o compensabili ai sensi dell’articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, pari a **700.000** euro (a decorrere dall’anno 2014, il limite di 516.456,90 euro previsto dall’articolo 34, comma 1, della L. 388/2000 è stato aumentato a 700.000 euro dall’articolo 9, comma 2, del D.L. 35/2013), deve essere ricompreso anche l’ammontare del credito ceduto al gruppo consolidato.

Se il contribuente:

- **non ha utilizzato in compensazione in F24;**
- **non fa valere nella dichiarazione successiva** (incluso il caso in cui questa non è presentata perché ricorrono le condizioni di esonero)

il credito che ha dichiarato nel rigo IR30, può chiederne **il rimborso** presentando un’apposita istanza agli Uffici dell’Agenzia delle Entrate competenti in base al domicilio fiscale. Se il contribuente nell’anno successivo, ricorrendo le **condizioni di esonero**, non presenta la dichiarazione, può comunque indicare il credito in questione nella prima dichiarazione successivamente presentata.

Qualora, in sede di **controllo automatizzato della dichiarazione**, venga riscontrata la spettanza di **un’ecedenza di imposta a credito superiore a quella dichiarata**, l’Agenzia delle Entrate, previa comunicazione al contribuente, **procederà al rimborso di tali maggiori somme**, salvo sua diversa indicazione. Nei casi in cui non sia possibile stabilire con certezza la spettanza del credito, l’Agenzia, tramite apposita comunicazione, inviterà il contribuente a prendere contatti con le proprie strutture, per l’eventuale conferma del credito stesso.

**SEZIONE III – RIPARTIZIONE REGIONALE DELLA BASE IMPONIBILE DETERMINATA SU BASE RETRIBUTIVA (ATTIVITÀ ISTITUZIONALE) NELLA SEZIONE I DEL QUADRO IK**

Sez. III Ripartizione regionale della base imponibile determinata su base retributiva (attività istituzionale) nella sezione I del quadro IK	Codice regione	Base imponibile		Codice aliquota	Imposta	Credito d'imposta	Eccedenza precedente dichiarazione	
	1	2	,00	3	4	5	6	
IR32			,00		,00	,00	,00	
	(di cui compensata)	Totale accanti dovuti		Totale accanti		(di cui versati in Tesoreria)		
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	Versato in F24		Versato in Tesoreria		Importo a credito		Eccedenza di versamento a saldo	
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
IR33			,00		,00	,00	,00	
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
IR34			,00		,00	,00	,00	
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
IR35			,00		,00	,00	,00	
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
IR36			,00		,00	,00	,00	
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
IR37			,00		,00	,00	,00	
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
IR38			,00		,00	,00	,00	
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
IR39			,00		,00	,00	,00	
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
IR40			,00		,00	,00	,00	
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00

## QUADRO IR – RIPARTIZIONE TERRITORIALE

Sezione III – Ripartizione regionale della base imponibile determinata su base retributiva nella sezione I del quadro IK

La **sezione III** è riservata **alle amministrazioni pubbliche** che hanno determinato **il valore della produzione relativo all'attività istituzionale nella sezione I del quadro IK**, va indicata **la ripartizione regionale della base imponibile, dell'imposta dovuta**, dell'ammontare degli acconti e dei saldi effettuati, nonché dell'eventuale somma a credito che è possibile portare a riduzione dei versamenti successivi.

Codice regione	Base imponibile	Codice aliquota	Imposta	Credito d'imposta	Eccedenza precedente dichiarazione
1	2	3	4	5	6
	,00		,00	,00	,00
<b>IR32</b>	(di cui compensata)	Totale acconti dovuti	Totale acconti	(di cui versati in Tesoreria)	Importo a debito
7	8	9	10	11	
	,00	,00	,00	,00	,00
Versato in F24	Versato in Tesoreria	Importo a credito	Eccedenza di versamento a saldo		
12	13	14	15		
	,00	,00	,00	,00	

<b>righi da IR32 a IR40</b>	<b>Colonna 1</b>	Indicare <b>il codice della regione</b> , ovvero della provincia autonoma.
	<b>Colonna 2</b>	Indicare <b>la base imponibile</b> imputabile a ciascuna regione o provincia autonoma.
	<b>Colonna 3</b>	Indicare <b>la codifica</b> desunta dalla apposita tabella, identificativa dell'aliquota applicabile.
	<b>Colonna 4</b>	Indicare <b>l'imposta imputabile a ciascuna regione</b> o provincia autonoma determinata applicando alla <b>base imponibile di colonna 2 l'aliquota d'imposta dell'8,5%</b> ovvero la minore aliquota deliberata con legge regionale o provinciale. L'imposta è pari a zero nel caso una legge regionale o provinciale abbia disposto l'esenzione dal versamento dell'Irap, ai sensi dell'articolo 1, comma 299, della L. 266/2005.
	<b>Colonna 5</b>	Indicare <b>l'eventuale credito d'imposta ai fini Irap</b> , utilizzabile fino a concorrenza dell'imposta di cui a colonna 4, qualora introdotto da parte di leggi regionali e provinciali (per le province autonome di Trento e Bolzano), senza essere preceduto dal segno meno.
	<b>Colonna 6</b>	Indicare <b>l'eccedenza relativa all'anno precedente</b> indicata nelle colonne 14 e 15 dei righi da IR32 a IR40 del modello Irap 2019, nonché l'eccedenza ricevuta a seguito di operazioni straordinarie (importo di rigo IS39).
	<b>Colonna 7</b>	Indicare <b>l'eccedenza di cui a colonna 6</b> utilizzata in compensazione interna con versamenti effettuati ai fini Irap.
	<b>Colonna 8</b>	Indicare il <b>totale degli acconti mensili</b> dovuti relativi a ciascuna regione o provincia autonoma.
	<b>Colonna 9</b>	Indicare <b>l'ammontare degli acconti mensili effettuati</b> a ciascuna regione o provincia autonoma.



Si precisa che nella presente colonna **non vanno riportati gli acconti non versati** in quanto compensati con l'eccedenza Irap relativa all'anno precedente.

	<b>Colonna 10</b>	Indicare l' <b>ammontare degli acconti</b> di cui a colonna 9 effettuati mediante versamento in Tesoreria o con altre modalità diverse dall'utilizzo del mod. F24 (ad esempio, bollettino postale).
	<b>Colonna 11</b>	Indicare l' <b>ammontare dell'Irap dovuta</b> a saldo derivante dalla differenza, se positiva, tra l'importo della colonna 4 e la somma degli importi di colonna 5, 6 e 9 della sezione II e di colonna 5 dei righe della sezione XVII del quadro IS per i quali è compilata la colonna 3 con lo stesso codice regione indicato in colonna 1.
	<b>Colonna 12</b>	Indicare l' <b>ammontare dell'Irap a saldo</b> versata mediante utilizzo del mod. F24.
	<b>Colonna 13</b>	Indicare l' <b>ammontare dell'Irap a saldo versata in Tesoreria</b> o con altre modalità diverse dall'utilizzo del mod. F24 (ad esempio, bollettino postale).
	<b>Colonna 14</b>	Indicare l' <b>ammontare dell'Irap a credito</b> derivante dalla differenza, se positiva, tra la somma degli importi di colonna 5, 6 e 9 della sezione III e di colonna 5 dei righe della sezione XVII del quadro IS per i quali è compilata la colonna 3 con lo stesso codice regione indicato in colonna 1 della presente sezione III e l'importo della colonna 4.
	<b>Colonna 15</b>	Indicare l' <b>ammontare dell'eccedenza di versamento a saldo</b> ossia l'importo eventualmente versato in eccedenza rispetto alla somma dovuta a saldo per la presente dichiarazione.

Tali dati sono replicati su 9 righe; qualora l'ente debba calcolare la ripartizione regionale con riferimento ad un numero di regioni superiore a 9, dovrà indicare i predetti importi compilando un modulo aggiuntivo.

Le istruzioni precisano anche che:

1. gli **eventuali crediti** evidenziati nella presente sezione non possono essere utilizzati per diminuire i versamenti successivi relativi all'attività non istituzionale;
2. nel caso in cui **sia stato effettuato erroneamente un duplice versamento** a titolo di acconto mensile Irap o un versamento in misura superiore a quanto effettivamente dovuto, le amministrazioni pubbliche potranno far valere l'acconto versato in eccedenza, a titolo di saldo dell'imposta;
3. qualora sia **stato effettuato un erroneo versamento** su un conto regionale diverso da quello della regione avente diritto (ad esempio, somme intestate alla regione nella quale il dipendente ha il domicilio fiscale, ovvero errata indicazione del codice regione), l'ente che ha effettuato il versamento dovrà darne comunicazione alla regione a favore della quale sono state erroneamente imputate le somme; tale ultima regione, infatti, provvederà ad inoltrare richiesta di girofondi al dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato - IGEP, Ufficio XII, il quale procederà alla sistemazione contabile delle partite segnalate. A tal fine, la regione dovrà indicare il numero del conto di tesoreria centrale da cui prelevare i fondi ed il numero del conto di tesoreria di destinazione. Analoga procedura va adottata qualora gli importi dovuti a titolo di acconto Irap siano stati erroneamente versati sui conti intestati "Irpef - addizionali regionali o Provincia autonoma", ovvero quando i versamenti siano stati eseguiti sul conto intestato "Irap - Amministrazioni pubbliche" anziché "Irap - altri soggetti" e viceversa. Per esigenze di semplificazione è peraltro opportuno che le richieste di rettifica delle Regioni vengano cumulate, per singolo tributo, con cadenza mensile e che vengano prodotte al predetto Ufficio del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato con la stessa cadenza mensile.



# QUADRO IS PROSPETTI VARI

<b>Sez. I - Deduzioni - art. 11 D.lgs. n. 446/97</b>	IS1	Contributi assicurativi	1			2	Deduzione	,00		
	IS2	Deduzione forfetaria	1			2	Deduzione	,00		
	IS3	Contributi previdenziali ed assistenziali				2	Deduzione	,00		
	IS4	Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo	1		Personale addetto alla ricerca e sviluppo di cui	2	3	Deduzione	,00	
	IS5	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti				2	Deduzione	,00		
	IS6	Deduzione per incremento occupazionale	1			2	Deduzione	,00		
	IS7	Deduzione del costo residuo per il personale dipendente	1		Lavoratori stagionali di cui	2	3	Deduzione	,00	
	IS8	Somma dei righi IS1 col. 2, IS2 col. 2, IS3 col. 2, IS4 col. 3, IS5 col. 2, IS6 col.2, IS7 col. 3							,00	
	IS9	Somma delle eccedenze delle deduzioni di cui ai righi da IS1 a IS6 rispetto alle retribuzioni							,00	
	IS10	Totale deduzioni (IS8 - IS9)							,00	
<b>Sez. II - Ripartizione territoriale del valore della produzione</b>	IS11	Ammontare complessivo delle retribuzioni		Estero	1	,00	Italia	2	,00	
	IS13	Ammontare dei depositi di denaro e titoli		Estero		,00	Italia		,00	
	IS14	Ammontare degli impieghi o degli ordini eseguiti		Estero		,00	Italia		,00	
	IS15	Ammontare dei premi raccolti		Estero		,00	Italia		,00	
Casi particolari <input type="checkbox"/>										
<b>Sez. III Società di comodo</b>	IS16	Reddito minimo							,00	
	IS17	Retribuzioni, compensi ed altre somme							,00	
	IS18	Interessi passivi							,00	
	IS19	Deduzioni							,00	
	IS20	<b>Valore della produzione</b>							,00	
	Esonero <input type="checkbox"/>									
<b>Sez. IV Disallineamenti derivanti da operazioni di fusione, scissione e conferimento</b>	IS21	Tipo di beni	1				2	Valore fiscale dante causa	,00	
	IS22	Valore civile	1	Valore iniziale	2	Incrementi	3	Decrementi	4	Valore finale
			,00	,00	,00	,00	,00			
	IS22	Valore fiscale	5	Valore iniziale	6	Incrementi	7	Decrementi	8	Valore finale
			,00	,00	,00	,00	,00			
	IS23	Differenza assoggettata a imposta sostitutiva							,00	
IS24	Tipo di beni	1					2	Valore fiscale dante causa	,00	
	IS25	Valore civile	1	Valore iniziale	2	Incrementi	3	Decrementi	4	Valore finale
			,00	,00	,00	,00	,00			
	IS25	Valore fiscale	5	Valore iniziale	6	Incrementi	7	Decrementi	8	Valore finale
			,00	,00	,00	,00	,00			





## GENERALITÀ

Il presente quadro si compone dei seguenti prospetti:

- Deduzioni – articolo 11 D.Lgs. 446/1997;
- Ripartizione territoriale del valore della produzione;
- Società di comodo;
- Disallineamenti derivanti da operazioni di fusione, scissione e conferimento;
- Dati per l'applicazione della Convenzione con gli Stati Uniti;
- Rideterminazione dell'acconto;
- Opzioni;
- Codici attività;
- Operazioni straordinarie;
- GEIE;
- Deduzioni/Detractions/Crediti d'imposta regionali;
- Zone Franche Urbane;
- Credito ACE;
- Recupero deduzioni extracontabili;
- Patent box;
- Credito d'imposta (articolo 1, comma 21, L. 190/2014);
- Dichiarazione integrativa;
- Aiuti di Stato;
- Valore della produzione netta prodotto in euro Campione d'Italia;

e rappresenta una sorta di incrocio obbligato per la compilazione dei quadri di determinazione del valore della produzione netta.

Pertanto, in ordine logico, lo stesso deve essere compilato prima degli altri.

## SEZIONE I – DEDUZIONI ARTICOLO 11 D.LGS. 446/1997

Sez. I - Deduzioni - art. 11 D.lgs. n. 446/97				Deduzione
IS1	Contributi assicurativi	1		2 ,00
IS2	Deduzione forfetaria	1		2 ,00
IS3	Contributi previdenziali ed assistenziali			2 ,00
IS4	Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo	1	Personale addetto alla ricerca e sviluppo di cui 2 ,00	3 ,00
IS5	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti			2 ,00
IS6	Deduzione per incremento occupazionale	1		2 ,00
IS7	Deduzione del costo residuo per il personale dipendente	1	Lavoratori stagionali di cui 2 ,00	3 ,00
IS8	Somma dei righi IS1 col. 2, IS2 col. 2, IS3 col. 2, IS4 col. 3, IS5 col. 2, IS6 col.2, IS7 col. 3			,00
IS9	Somma delle eccedenze delle deduzioni di cui ai righi da IS1 a IS6 rispetto alle retribuzioni			,00
IS10	Totale deduzioni (IS8 – IS9)			,00

La sezione I va compilata da tutti i soggetti (esclusi quelli tenuti alla compilazione del quadro IK) che hanno usufruito delle deduzioni disposte dall'articolo 11 del D.Lgs. 446, ad esclusione della deduzione di cui al comma 4-*bis* del citato articolo 11.

Le **deduzioni** previste dall'**articolo 11**, fruibili per il periodo d'imposta 2019, sono le seguenti:

- **deduzione dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro** [comma 1, lettera a), n. 1)];
- **deduzione forfetaria di 7.500** per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato; tale importo è stato incrementato a 13.500 per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni [comma 1, lettera a), n. 2)];
- **deduzione dei contributi previdenziali e assistenziali** [comma 1, lettera a), n. 4)];
- **deduzione delle spese per apprendisti, per disabili, per il personale assunto con contratto di formazione lavoro e per addetti alla ricerca e sviluppo** [comma 1, lettera a), n. 5)];
- **deduzione di 1.850 euro** per ciascun dipendente fino ad un massimo di 5 dipendenti (comma 4-*bis.1*);
- **deduzione per incremento base occupazionale** (comma 4-*quater*);
- **deduzione del costo residuo per il personale dipendente** (comma 4-*octies*).



- per ciascun dipendente, l'importo delle deduzioni ammesse dai precedenti commi 1, 4-*bis.1* e 4-*quater* non può comunque eccedere il limite rappresentato dalla retribuzione e dagli altri oneri e spese a carico del datore di lavoro (principio della deduzione nel limite del costo);
- la fruizione delle deduzioni di cui ai citati nn. 2) e 4) del comma 1, lettera a), dell'articolo 11 è alternativa alla fruizione delle deduzioni di cui ai commi 1, lettera a), n. 5), e 4-*bis.1* (principio della alternatività).

Resta comunque ferma la deduzione dei contributi assicurativi di cui al n. 1) della lettera a) del comma 1 dell'articolo 11 e la deduzione per incremento occupazionale di cui al comma 4-*quater* del medesimo articolo 11.



**Circolare n. 8/2013**

Nel caso di soggetto residente che svolge anche attività all'estero le deduzioni sono riconosciute limitatamente al personale impiegato nel territorio dello Stato.

**Rigo IS1**

<b>IS1</b>	Contributi assicurativi	1	Deduzione	2	,00
------------	-------------------------	---	-----------	---	-----

<b>rigo IS1</b>	Colonna 1	<p>Va indicato il numero dei soggetti (dipendenti, collaboratori, ecc.) per i quali si fruisce della deduzione dei contributi per assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro di cui al n. 1) della lettera a) del comma 1 dell'articolo 11.</p> <p>Trattasi, ad esempio, dei contributi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inail,</li> <li>• Enpaia per il settore agricolo.</li> </ul>
-----------------	-----------	--

	<p><b>Distacco di personale e lavoro interinale</b> In caso di distacco di personale o di lavoro interinale, la deduzione spetta all'impresa che utilizza il personale.</p>				
	<p><b>Ditte individuali e imprese familiari</b> Deve essere conteggiato anche il numero del titolare e dei collaboratori, se tenuti al versamento dei contributi</p>				
<p>Colonna 2</p>	<p>Va indicato l'importo della deduzione. La deduzione spetta sempreché i predetti contributi non abbiano già concorso alla determinazione della base imponibile. Si precisa che tale deduzione <b>non è alternativa</b> rispetto alle altre deduzioni previste dall'articolo 11.</p> <p><b>Ditte individuali e imprese familiari</b> Nel presente rigo vanno, altresì, riportati i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro relativi alla posizione personale del dichiarante, nonché per i collaboratori dell'impresa familiare, indicando in colonna 1 il numero dei predetti soggetti per cui si fruisce della deduzione in argomento.</p> <p><b>Criterio di rilevanza – risoluzione n. 265/2009</b> Per i soggetti <b>esercenti arti e professioni</b> i contributi assicurativi rilevano, in base al criterio di cassa, nel periodo d'imposta in cui sono versati, nei limiti dei contributi dovuti. Per le <b>imprese</b>, i contributi vanno assunti in base al principio della competenza, sempre nei limiti dei contributi dovuti.</p> <p><b>Enti non commerciali</b></p> <table border="1" data-bbox="488 1216 1463 1966"> <tr> <td data-bbox="488 1216 794 1536"> <p>Dipendenti impiegati nell'attività commerciale</p> </td> <td data-bbox="794 1216 1463 1536"> <p>Per gli enti non commerciali tale deduzione spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'eventuale attività commerciale, in quanto per detti soggetti che svolgono solo l'attività istituzionale e che determinano il valore della produzione con il metodo "retributivo" le retribuzioni e i redditi di cui alla sezione I del quadro IE sono già al netto dei contributi assicurativi.</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="488 1536 794 1966"> <p>Dipendenti impiegati anche nella attività istituzionale</p> </td> <td data-bbox="794 1536 1463 1966"> <p>In caso di dipendenti impiegati sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale, va comunque compilata la colonna 1 riportando per intero il numero dei dipendenti promiscuamente utilizzati e l'importo della deduzione spettante va ridotto dell'importo forfetariamente imputabile all'attività istituzionale determinato in base al rapporto di cui all'articolo 10, comma 2, D.Lgs. 446 (ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi all'attività istituzionale rilevanti ai fini Irap e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi).</p> </td> </tr> </table>	<p>Dipendenti impiegati nell'attività commerciale</p>	<p>Per gli enti non commerciali tale deduzione spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'eventuale attività commerciale, in quanto per detti soggetti che svolgono solo l'attività istituzionale e che determinano il valore della produzione con il metodo "retributivo" le retribuzioni e i redditi di cui alla sezione I del quadro IE sono già al netto dei contributi assicurativi.</p>	<p>Dipendenti impiegati anche nella attività istituzionale</p>	<p>In caso di dipendenti impiegati sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale, va comunque compilata la colonna 1 riportando per intero il numero dei dipendenti promiscuamente utilizzati e l'importo della deduzione spettante va ridotto dell'importo forfetariamente imputabile all'attività istituzionale determinato in base al rapporto di cui all'articolo 10, comma 2, D.Lgs. 446 (ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi all'attività istituzionale rilevanti ai fini Irap e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi).</p>
<p>Dipendenti impiegati nell'attività commerciale</p>	<p>Per gli enti non commerciali tale deduzione spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'eventuale attività commerciale, in quanto per detti soggetti che svolgono solo l'attività istituzionale e che determinano il valore della produzione con il metodo "retributivo" le retribuzioni e i redditi di cui alla sezione I del quadro IE sono già al netto dei contributi assicurativi.</p>				
<p>Dipendenti impiegati anche nella attività istituzionale</p>	<p>In caso di dipendenti impiegati sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale, va comunque compilata la colonna 1 riportando per intero il numero dei dipendenti promiscuamente utilizzati e l'importo della deduzione spettante va ridotto dell'importo forfetariamente imputabile all'attività istituzionale determinato in base al rapporto di cui all'articolo 10, comma 2, D.Lgs. 446 (ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi all'attività istituzionale rilevanti ai fini Irap e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi).</p>				

## Righi IS2-IS3

IS2	Deduzione forfetaria	1	2	Deduzione	,00
IS3	Contributi previdenziali ed assistenziali	1	2	Deduzione	,00

<b>righi IS2 e IS3</b>	Colonna 1	<p>va indicato il numero dei dipendenti per i quali si fruisce di almeno una delle seguenti deduzioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>deduzione forfetaria di cui al n. 2) della lettera a) del comma 1 dell'articolo 11 (7.500 euro su base annua per ogni dipendente a tempo indeterminato; tale importo è incrementato a 13.500 euro per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni - D.L. 228/2012);</li> <li>deduzione dei contributi assistenziali e previdenziali a carico del datore di lavoro relativi ai dipendenti a tempo indeterminato di cui al n. 4) della lettera a) del comma 1 dell'articolo 11</li> </ul>
	Colonna 2	va indicato l'importo della deduzione



### LA DEDUZIONE FORFETARIA

<b>Beneficiari</b>	Tutti i soggetti passivi Irap di cui all'articolo 3, comma 1, tranne i casi di esclusione
<b>Soggetti esclusi</b>	<p>Sono escluse le <b>imprese operanti in concessione e a tariffa</b> nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti.</p> <p>In merito alla esclusione delle imprese operanti in concessione e a tariffa dalla fruizione delle nuove agevolazioni (deduzione forfetaria e deduzione dei contributi previdenziali ed assistenziali per ogni dipendente a tempo indeterminato) si precisa che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>nell'ipotesi in cui svolgano, oltre all'esercizio delle attività regolamentate, anche altre attività liberalizzate, potranno fruire delle nuove deduzioni solo relativamente al costo del fattore lavoro impiegato in queste ultime;</li> <li>in caso di dipendenti impiegati promiscuamente sia nelle attività regolamentate sia nelle attività liberalizzate, sarà possibile fruire delle nuove agevolazioni in misura proporzionalmente corrispondente al rapporto tra i ricavi e proventi derivanti dall'attività liberalizzata e l'ammontare complessivo dei ricavi e proventi conseguiti (Circolare n. 61/2007).</li> </ul> <p>Le imprese sopra citate dovranno pertanto indicare nella colonna 1 dei righi IS2 e IS3 esclusivamente il numero dei dipendenti impiegati nelle attività liberalizzate o promiscuamente nelle attività liberalizzate e regolamentate.</p>
<b>Misura base</b>	Spetta una deduzione di 7.500 euro, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo di imposta, aumentata a 13.500 euro per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni.



### CASO PRATICO

Alfa Srl localizzata in Lombardia che presenta i seguenti 12 dipendenti a tempo indeterminato:

- 5 maschi di età superiore a 35 anni
- 5 femmine
- 2 maschi di età inferiore a 35 anni

Deduzione spettante:  $5 \times 7.500 \text{ €} + 7 \times 13.500 \text{ €} = 132.000 \text{ €}$ .

<b>Obbligo di ragguglio della misura della deduzione</b>	<p>La deduzione va raggugliata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi e in caso di inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno, in quanto le deduzioni spettano su base annua;</li> <li>• nel caso in cui i lavoratori non siano impiegati per l'intero periodo d'imposta; in tale ipotesi vanno considerati gli effettivi giorni di calendario in cui i medesimi fanno parte della forza lavoro;</li> <li>• nel caso di contratti di lavoro a tempo indeterminato e parziale, le deduzioni vanno ridotte in misura proporzionale.</li> </ul>
--	---



### CASO PRATICO

Dipendente a tempo indeterminato assunto dal 1/7/2019.

Deduzione spettante:  $7.500 \text{ €} * 184/365 = 3.780,82 \text{ €}$

<b>Enti non commerciali</b>	<p>Ai sensi del medesimo comma 4-bis.2, per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e) del D.Lgs. 446/1997 la deduzione forfetaria base spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'attività commerciale ed in caso di dipendenti impiegati sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale, va comunque compilata la colonna 1 riportando per intero il numero dei dipendenti promiscuamente utilizzati e l'importo della deduzione spettante va ridotto dell'importo forfetariamente imputabile all'attività istituzionale determinato in base al rapporto di cui all'articolo 10, comma 2, del D.Lgs. 446/1997, (ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi all'attività istituzionale rilevanti ai fini Irap e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi).</p>
<b>Co.co.co.</b>	<p>Risoluzione n. 132/2008: le deduzioni previste dall'articolo 11, comma 1, lettera a), n. 2, 3 e 4, non possono trovare applicazione in relazione a rapporti diversi da quelli di lavoro dipendente a tempo indeterminato (es. collaborazioni coordinate e continuative).</p>

## La deduzione dei contributi previdenziali

La deduzione spetta sia per i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro in ottemperanza a disposizioni di legge, sia per i contributi versati dal datore di lavoro alle forme pensionistiche complementari di cui al D.Lgs. 252/2005, ed a casse, fondi, gestioni previste da contratti collettivi o da accordi o da regolamenti aziendali, al fine di erogare prestazioni integrative di assistenza o previdenza.

<b>Beneficiari</b>	Tutti i soggetti passivi Irap di cui all'articolo 3, comma 1, tranne i casi di esclusione (imprese operanti in concessione a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti)
<b>Esercenti arti e professioni</b>	I contributi assistenziali e previdenziali rilevano, in base al criterio di cassa, nel periodo d'imposta in cui sono versati, nei limiti dei contributi dovuti.
<b>Imprese</b>	I contributi assistenziali e previdenziali vanno assunti in base al principio della competenza, nei limiti dei contributi dovuti.
<b>Enti non commerciali</b>	La deduzione spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'attività commerciale ed in caso di dipendenti impiegati sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale, va comunque compilata la colonna 1 riportando per intero il numero dei dipendenti promiscuamente utilizzati e l'importo della deduzione spettante va ridotto dell'importo forfetariamente imputabile all'attività istituzionale determinato in base al rapporto di cui all'articolo 10, comma 2, del D.Lgs. 446/1997, (ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi all'attività istituzionale rilevanti ai fini Irap e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi).

### Righi IS4-IS5

<b>IS4</b>	Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo	1	Personale addetto alla ricerca e sviluppo	2	Deduzione	3
			di cui	,00		,00
<b>IS5</b>	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti				2	,00

<b>righi IS4 e IS5</b>	Colonna 1	Va indicato il numero dei soggetti (dipendenti, collaboratori, ecc.) per i quali si fruisce di una delle seguenti deduzioni: <ul style="list-style-type: none"> <li>deduzione di cui al n. 5) della lettera a) del comma 1 dell'articolo 11 (deduzione delle spese relative agli <b>apprendisti</b>, ai <b>disabili</b>, al personale impiegato con <b>contratto di formazione</b> e lavoro ed al personale addetto alla <b>ricerca e sviluppo</b>);</li> <li>deduzione di cui al comma 4-<i>bis.1</i> dell'articolo 11 (deduzione di 1.850 euro per <b>ciascun dipendente fino a 5 dipendenti</b>).</li> </ul> Nella colonna 2 del rigo IS4 va dettagliato (a titolo di "di cui") il numero degli addetti alle attività di ricerca e sviluppo
	Colonna 3 IS4 e colonna 2 IS5	Va indicato l'importo delle deduzioni corrispondenti

### APPRENDISTI

Sono deducibili tutti gli oneri sostenuti dal datore di lavoro nei confronti dell'apprendista (salari e stipendi, accantonamento Tfr, ...). Nell'ipotesi in cui il datore di lavoro in corso d'anno decida, in relazione ai dipendenti inizialmente assunti come apprendisti, di trasformare il rapporto di lavoro a tempo indeterminato, potrà beneficiare della deduzione per apprendisti per tutto il periodo in cui i lavoratori sono assunti con tale qualifica e, successivamente, in alternativa, della deduzione di 1.850 euro di cui al comma 4-*bis.1*, del medesimo articolo 11, ovvero delle deduzioni relative al cuneo fiscale in proporzione ai giorni compresi nel periodo d'imposta considerato in cui i lavoratori risultano impiegati a tempo indeterminato (cfr. risoluzione n. 235/2008).

Nella prima ipotesi (deduzione per apprendista e deduzione di 1.850 euro), ai fini della compilazione della colonna 1 del presente rigo, il lavoratore a tempo indeterminato, per il quale si beneficia delle due deduzioni, va conteggiato una sola volta. Nella seconda ipotesi (deduzione per apprendista e deduzione relativa al cuneo fiscale) il lavoratore va indicato per intero sia nella colonna 1 dei righe IS2 e IS3 sia nella colonna 1 dei righe IS4 e IS5.

**DISABILI**

Sono deducibili le spese sostenute per i lavoratori disabili (definiti dall'articolo 1 L. 68/1999 ovvero dall'articolo 5 L. 482/1968).

Risoluzione n. 64/2006: se la disabilità sopravviene in costanza di rapporto, la deduzione spetta dal momento in cui il lavoratore ha acquisito lo status di disabile.

Risoluzione n. 139/2006: è possibile fruire della deduzione con riferimento al costo del lavoro per disabili impiegati in base a contratti diversi da quello di lavoro dipendente (co.co.co, borse studio, ...).

**CONTRATTO FORMAZIONE LAVORO**

Sono deducibili le spese sostenute per i lavoratori dipendenti assunti con contratto di formazione e lavoro.

Circolare n. 13/2005: deduzione delle spese per il personale assunto con contratto di formazione lavoro spetta anche in caso di assunzioni con contratti di inserimento previsti L. 30/2003.

**DIPENDENTI ADDETTI ALLA RICERCA E SVILUPPO**

- sono compresi quelli per il predetto personale sostenuti da **consorzi tra imprese** costituiti per la realizzazione di programmi comuni di ricerca e sviluppo;
- la deduzione spetta a condizione che sussista un'apposita **attestazione di effettività** dei costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca la quale può essere rilasciata dal presidente del collegio sindacale ovvero, in mancanza di quest'ultimo organo sociale, da un revisore dei conti o da un professionista iscritto negli albi dei revisori dei conti, dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali o dei consulenti del lavoro, nelle forme previste dall'articolo 13, comma 2, D.L. 79/1997, ovvero dal responsabile del centro di assistenza fiscale;
- la deduzione può essere operata sia con riferimento ai costi sostenuti per il personale addetto alla **ricerca di base** (intesa come l'insieme delle attività di studio, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una specifica finalità ma rivestono una utilità generica per l'impresa), sia con riferimento ai costi sostenuti per il personale addetto alla **ricerca applicata e sviluppo**, nel qual caso invece, le predette attività sono finalizzate alla realizzazione di uno specifico progetto (circolare n. 10/2005 e 13/2005).



**ATTESTAZIONE SPESE RICERCA E SVILUPPO  
CIRCOLARE 26/E/2012, PARAGRAFO 7**

- L'articolo 11, comma 1, lettera a), n. 5, del D.Lgs. 446/1997 consente di dedurre dal valore della produzione ai fini Irap "... i costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo, ivi compresi quelli per il predetto personale sostenuti da consorzi tra imprese costituiti per la realizzazione di programmi comuni di ricerca e sviluppo, a condizione che l'attestazione di effettività degli stessi sia rilasciata dal presidente del collegio sindacale ovvero, in mancanza, da un revisore dei conti o da un professionista iscritto negli albi dei revisori dei conti, dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali o dei consulenti del lavoro, nelle forme previste dall'articolo 13, comma 2, del D.L. 79/1997, convertito, con modificazioni, dalla L. 140/1997, e successive modificazioni, ovvero dal responsabile del centro di assistenza fiscale".
- Come chiarito nella circolare 13/E/2005, tale deduzione può essere operata sia con riferimento ai costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca di base (intesa come l'insieme delle attività di studio, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una specifica finalità ma rivestono una utilità generica per l'impresa), sia con riferimento ai costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca applicata ed allo sviluppo (nel qual caso, invece, le predette attività sono finalizzate alla realizzazione di uno specifico progetto).

- La disposizione in esame opera a condizione che sussista un'apposita attestazione di effettività dei costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca, la quale può essere rilasciata dal presidente del collegio sindacale ovvero in mancanza di quest'ultimo organo sociale, da un revisore dei conti o da un professionista iscritto negli albi dei revisori dei conti, dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali o dei consulenti del lavoro, nelle forme previste dall'articolo 13, comma 2, del D.L. 79/1997 (che disciplina le misure fiscali a sostegno dell'innovazione delle imprese industriali), convertito, con modificazioni, dalla L. 140/1997, e successive modificazioni, ovvero dal responsabile del centro di assistenza fiscale (CAF).
- L'attestazione prevista dall'articolo 11 è richiesta allo scopo di garantire l'effettività dei costi di ricerca e sviluppo e la corrispondenza degli stessi alla relativa documentazione contabile (cfr. Risoluzione n. 104/E/2009).
- L'articolo 13, comma 2, del D.L. 79/1997 subordina il riconoscimento del credito d'imposta per le spese relative all'attività di ricerca industriale e di sviluppo alla presentazione al Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato, di "una dichiarazione sottoscritta dal legale rappresentante dell'impresa e dal responsabile del progetto di innovazione". Lo stesso comma 2 impone, inoltre, di allegare, non solo "la relativa certificazione sottoscritta dal presidente del collegio sindacale ovvero, in mancanza, da un revisore dei conti o da un professionista iscritto nell'albo dei revisori dei conti o da un professionista iscritto nell'albo dei dottori commercialisti, in quello dei ragionieri e periti commerciali o in quello dei consulenti del lavoro" ma anche "la perizia giurata di un professionista competente in materia, iscritto al relativo albo professionale, attestante la congruità e la inerenza delle spese alle tipologie ammissibili".
- Al riguardo si ritiene che il rinvio contenuto nell'articolo 11, comma 1, lettera a), n. 5 del D.Lgs. 446/1997, circa il rilascio dell'attestazione nelle forme previste dall'articolo 13, comma 2, del D.L. 79/1997, debba intendersi riferito solo alle formalità di stesura dell'attestazione stessa e non anche alla predisposizione della perizia giurata prevista dall'articolo da ultimo citato.

**DEDUZIONE FORFETARIA 1850 EURO - RIGO IS5**

È riconosciuta ai contribuenti con componenti positivi che concorrono alla formazione del valore della produzione non superiori nel periodo d'imposta a 400.000 euro, in misura pari a 1.850 euro, su base annua, per ogni lavoratore dipendente (con contratto di lavoro a tempo indeterminato e determinato) impiegato nel periodo d'imposta fino a un massimo di cinque.

<p>Modalità di computo</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ai fini del computo del numero di lavoratori dipendenti per i quali spetta la deduzione non si tiene conto degli apprendisti, dei disabili e del personale assunto con contratti di formazione lavoro (e contratti di inserimento);</li> <li>• il limite di cinque lavoratori va calcolato al massimo su cinque lavoratori impiegati nel corso dell'anno; pertanto se il contribuente impiega più di 5 lavoratori dipendenti con contratti di diverso tipo è libero di scegliere i lavoratori su cui calcolare la deduzione;</li> <li>• la deduzione spetta con riferimento ai dipendenti sia a tempo determinato che indeterminato;</li> </ul>
<p>Ragguaglio</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi e in caso di inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno, gli importi dei componenti positivi di cui al comma 4-bis.1 sono ragguagliati all'anno solare;</li> <li>• la deduzione è ragguagliata ai giorni di durata del rapporto di lavoro nel corso del periodo d'imposta e, nel caso di contratti di lavoro a tempo indeterminato e parziale, è ridotta in misura proporzionale.</li> </ul>

	<p><b>CASO PRATICO</b></p>
	<p>Alfa Srl ha iniziato la propria attività in data 7 giugno 2019 e ha conseguito componenti positivi Irap per 325.000 euro.                  Raggiungimento: <math>325.000 \text{ €} \times 365/208 = 570.312,50 \text{ €}</math>                  Il contribuente non può beneficiare della deduzione.</p>
	<p><b>CASO PRATICO</b></p>
	<p>Alfa Srl ha iniziato la propria attività in data 7 giugno 2019 e ha conseguito componenti positivi Irap per 225.000 euro.                  Raggiungimento: <math>225.000 \text{ €} \times 365/208 = 394.831,73 \text{ €}</math>                  Il contribuente può beneficiare della deduzione.</p>
	<p><b>CASO PRATICO</b></p>
	<p>Alfa Srl ha conseguito nel periodo d'imposta 2019 componenti positivi Irap per 355.000 euro e ha impiegato 2 lavoratori per tutto l'anno e 1 lavoratore assunto dal 5/5/2019.                  Deduzione ammessa : <math>1.850 \text{ €} \times 2 + 1.850 \text{ €} \times 241/365 = 4.921,51 \text{ €}</math></p>
<p>Enti non commerciali</p>	<p>La deduzione spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'attività commerciale ed in caso di dipendenti impiegati sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale, va comunque compilata la colonna 1 riportando per intero il numero dei dipendenti promiscuamente utilizzati e l'importo della deduzione spettante va ridotto dell'importo forfetariamente imputabile all'attività istituzionale determinato in base al rapporto di cui all'articolo 10, comma 2, del D.Lgs. 446 (ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi all'attività istituzionale rilevanti ai fini Irap e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi).</p>



Per i dipendenti per i quali si fruisce delle deduzioni indicate nei righi IS2 e IS3 non si può beneficiare delle deduzioni di cui ai righi IS4 (spese per apprendisti, disabili, personale con contratto formazione e lavoro e addetti alla ricerca e sviluppo) e IS5 (deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti).

**DEDUZIONI CUNEO FISCALE  
RIGHI IS2 E IS3**

**ALTERNATIVITÀ**

**DEDUZIONI APPRENDISTI,  
DISABILI...  
RIGO IS4**

**DEDUZIONE 1.850 EURO  
RIGO IS5**

Tali deduzioni alternative sono invece **cumulabili** con:

- la deduzione dei contributi per assicurazioni obbligatorie;
- la deduzione per incremento occupazionale.

## Rigo IS6

<b>IS6</b>	Deduzione per incremento occupazionale	1	Deduzione	2	,00
------------	--	---	-----------	---	-----

Colonna 1	Va indicato il numero dei soggetti per i quali si fruisce della deduzione per l'incremento occupazionale.
Colonna 2	Va indicato l'ammontare della deduzione spettante.

### DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE (comma 4-*quater*)

La deduzione per incremento occupazionale spetta a tutti i soggetti passivi Irap ad esclusione delle Amministrazioni pubbliche e gli enti pubblici (articolo 3, comma 1, lettera e-*bis*, D.Lgs. 446/1997).

#### Condizioni

- effettuazione di nuove assunzioni di personale con contratto di lavoro a tempo indeterminato;
- alla fine del periodo d'imposta in cui sono effettuate le nuove assunzioni, deve risultare incrementato il numero dei lavoratori in forza con contratto a tempo indeterminato rispetto al numero medio dei lavoratori con medesimo contratto relativo al periodo d'imposta precedente e deve sussistere quindi una differenza positiva tra la consistenza di fine periodo d'imposta e la media del periodo d'imposta precedente.

La deduzione spetta per il periodo d'imposta in cui è avvenuta l'assunzione con contratto a tempo indeterminato e per i due successivi periodi d'imposta.

La suddetta deduzione decade se, nei periodi d'imposta successivi a quello in cui è avvenuta l'assunzione, il numero dei lavoratori dipendenti, risulta inferiore o pari al numero complessivo dei lavoratori dipendenti mediamente occupati nel periodo d'imposta di assunzione.

La deduzione spetta per ciascun nuovo lavoratore assunto, sempre che permanga il medesimo rapporto di impiego.

#### Imprese neo-costituite

Nell'ipotesi di imprese di nuova costituzione non rilevano gli incrementi occupazionali derivanti dallo svolgimento di attività che assorbono anche solo in parte attività di imprese giuridicamente preesistenti, ad esclusione delle attività sottoposte a limite numerico o di superficie.

La deduzione spetta quindi alle società neo-costituite solo qualora le stesse non derivino dall'assorbimento di attività di imprese preesistenti. In tal caso tutte le nuove assunzioni a tempo indeterminato costituiscono incremento occupazionale posto che la media di occupati nel periodo precedente è pari a zero.

#### Ammontare

La deduzione compete in misura pari al minore tra:

- il minore dei seguenti importi:
  - il costo effettivo del personale neoassunto;
  - valore massimo di 15.000 euro per ciascun nuovo dipendente assunto;
- l'incremento complessivo del costo del personale classificabile nell'articolo 2425, primo comma, lettera B), numeri 9) e 14), del codice civile.

### Società controllate e collegate

L'incremento della base occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Di conseguenza, la nuova assunzione a tempo indeterminato effettuata da una società del gruppo consentirà di fruire della suddetta deduzione purché:

- al termine del periodo d'imposta in cui è avvenuta la nuova assunzione il numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato sia superiore alla consistenza dei lavoratori, aventi la medesima tipologia di contratto, mediamente occupati presso la stessa società nel periodo precedente;
- nel corso del periodo d'imposta relativo alla nuova assunzione nessun altro soggetto appartenente al gruppo abbia diminuito, in misura pari o superiore, il numero delle unità occupate con il medesimo contratto di lavoro a tempo indeterminato

### Enti non commerciali

Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e), assumono rilevanza, sia per l'attribuzione della deduzione che per il calcolo della base occupazionale, solo i dipendenti assunti con contratto di lavoro a tempo indeterminato impiegati nell'attività commerciale.

In caso di lavoratori impiegati anche nell'esercizio dell'attività istituzionale si considera, sia ai fini dell'individuazione della base occupazionale di riferimento e del suo incremento, sia ai fini della deducibilità del costo, il solo personale dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato riferibile all'attività commerciale individuato in base al rapporto di cui all'articolo 10, comma 2. In tal caso, nella colonna 1 va riportato per intero il numero dei dipendenti promiscuamente utilizzati.

Non rilevano ai fini degli incrementi occupazionali i trasferimenti di dipendenti dall'attività istituzionale all'attività commerciale.

Nel caso di impresa subentrante ad altra nella gestione di un servizio pubblico, anche gestito da privati, comunque assegnata, la deducibilità del costo del personale spetta limitatamente al numero di lavoratori assunti in più rispetto a quello dell'impresa sostituita.

### Rigo IS7

IS7	Deduzione del costo residuo per il personale dipendente	1	Lavoratori stagionali	Deduzione
			di cui 2	3
			,00	,00

Nel **rigo IS7, colonna 1**, va indicato il numero dei dipendenti per i quali si fruisce della deduzione del costo residuo per il personale dipendente di cui all'articolo 11, comma 4-*octies*.

Per i soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9, è ammessa in deduzione la differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi dei commi 1, lettera a), 1-*bis*, 4-*bis.1* e 4-*quater*.

Si ricorda che il comma 73 dell'articolo 1 L. 208/2015 ha previsto che tale deduzione è ammessa altresì, nei limiti del 70% cento della differenza prevista nel citato comma 4-*octies*, calcolata per ogni lavoratore stagionale impiegato per almeno centoventi giorni per due periodi d'imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto.

Nella **colonna 3** del rigo IS7 va indicato l'importo della deduzione del costo residuo per il personale dipendente di cui all'articolo 11, comma 4-*octies*.

Nella **colonna 2** del rigo IS7 va indicata la quota della deduzione di cui all'articolo 11, comma 4-*octies*, fruita per i lavoratori stagionali già ricompresa nella colonna 3 del medesimo rigo.

## DEDUZIONE DEL COSTO RESIDUO PER IL PERSONALE DIPENDENTE

L'articolo 11, comma 4-*octies*, D.Lgs. 446/1997, introdotto dalla L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015), ha previsto la deducibilità integrale del costo del lavoro sostenuto per il personale dipendente a tempo indeterminato.

La deduzione è riconosciuta ai soggetti Irap che determinano la base imponibile ai sensi degli articoli da 5 a 9, D.Lgs. 446/1997, ovvero a:

- società di capitali (srl, spa, sapa, cooperative, mutue assicurazioni, ecc.) ed enti commerciali;
- imprese individuali e società di persone (snc, sas) incluse le società semplici, a prescindere dal metodo, fiscale o da bilancio adottato;
- banche ed altri enti / società finanziari;
- imprese di assicurazione;
- lavoratori autonomi, sia in forma individuale che associata.

Come precisato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 22/E/2015, la deduzione spetta anche alle imprese che operano in concessione e a tariffa.

Sono invece esclusi dal beneficio i soggetti la cui base imponibile Irap è determinata con il metodo retributivo ex articoli 10 e 10-*bis*, D.Lgs. 446/1997: gli enti non commerciali che esercitano esclusivamente attività istituzionale, le Amministrazioni pubbliche e Enti pubblici.

La deduzione in esame è riconosciuta in misura pari alla differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente a tempo indeterminato ed alcune deduzioni previste dall'articolo 11, commi 1, 4-*bis.1* e 4-*quater*: “*se la sommatoria delle deduzioni vigenti è inferiore al costo del lavoro, spetta un'ulteriore deduzione fino a concorrenza dell'intero importo dell'onere sostenuto*” (Circolare n. 22/E/2015).

La modalità di deduzione è pertanto organizzata su due piani:

- 1) nel quadro IS il contribuente opera le deduzioni specifiche già previste dal decreto Irap: per esempio i contributi assicurativi Inail o le spese per apprendisti, disabili e personale addetto alla ricerca;
- 2) nel rigo IS7 il contribuente procede poi a quantificare l'eccedenza tra il costo complessivo dei lavoratori a tempo indeterminato (quote Tfr comprese) e quanto già dedotto nelle precedenti sezioni del modello Irap.

Per costo complessivo dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato si intende l'importo contabilizzato nella voce B.9 di Conto economico, composto da:

- retribuzioni, contributi previdenziali;
- costi riferiti a mensilità aggiuntive, ferie e permessi;
- accantonamento al Fondo TFR, nel periodo d'imposta di imputazione dello stesso a Conto economico e non in quello in cui il TFR è erogato al dipendente.

### Casi particolari

- Distacco del personale  
La deduzione è riconosciuta all'impresa distaccante relativamente ai costi sostenuti per i dipendenti distaccati a tempo indeterminato.
- Somministrazione di personale  
Il beneficio spetta a condizione che il rapporto esistente tra il datore di lavoro (somministratore) e il dipendente sia a tempo indeterminato, a prescindere dal fatto che il contratto tra il somministratore e l'utilizzatore sia a tempo determinato o indeterminato.

La deduzione, per il periodo di impiego del personale somministrato, spetta all'utilizzatore.

## QUADRO IS – PROSPETTI VARI

Sezione II – Ripartizione territoriale del valore della produzione

### Righi IS8-IS9-IS10

<b>IS8</b>	Somma dei righi IS1 col. 2, IS2 col. 2, IS3 col. 2, IS4 col. 3, IS5 col. 2, IS6 col.2, IS7 col. 3	,00
<b>IS9</b>	Somma delle eccedenze delle deduzioni di cui ai righi da IS1 a IS6 rispetto alle retribuzioni	,00
<b>IS10</b>	Totale deduzioni (IS8 – IS9)	,00

<b>rigo IS8</b>	Va indicata la somma degli importi riportati nei righi IS1 colonna 2, IS2 colonna 2, IS3 colonna 2, IS4 colonna 3, IS5 colonna 2, IS6 colonna 2 e IS7 colonna 3.
<b>rigo IS9</b>	Va indicata la somma delle eccedenze delle deduzioni di cui ai commi 1, 4- <i>bis.1</i> e 4- <i>quater</i> dell'articolo 11 riferite a ciascuno dei dipendenti per i quali si fruisce di una o più deduzioni rispetto alla retribuzione e agli altri oneri e spese a carico del datore di lavoro. Per determinare la somma di tali eccedenze occorre procedere al calcolo, per ogni dipendente, della differenza tra le deduzioni e la retribuzione, oneri e spese a carico del datore di lavoro.



#### CASO PRATICO

Alfa Srl con sede in Sicilia presenta per il dipendente Rossi i seguenti costi:

- retribuzione lorda: 8.000 euro
- contributi prev. e ass. : 1.500 euro
- totale costo del lavoro: 9.500 euro

e decide di fruire delle seguenti deduzioni:

- deduzione maggiorata cuneo fiscale: 9.200 euro
- deduzione contributi prev.ass.: 1.500 euro
- totale: 10.700 euro

La società potrà portare in deduzione un importo massimo di 9.500 euro.

<b>rigo IS10</b>	IS8 - IS9
------------------	-----------

## SEZIONE II – RIPARTIZIONE TERRITORIALE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE

<b>Sez. II - Ripartizione territoriale del valore della produzione</b>	<b>IS11</b> Ammontare complessivo delle retribuzioni	Estero <sup>1</sup>	,00	Italia <sup>2</sup>	,00
	<b>IS13</b> Ammontare dei depositi di denaro e titoli	Estero	,00	Italia	,00
	<b>IS14</b> Ammontare degli impieghi o degli ordini eseguiti	Estero	,00	Italia	,00
	<b>IS15</b> Ammontare dei premi raccolti	Estero	,00	Italia	,00

Articolo 15 D.Lgs. 446/1997: l'imposta è dovuta alla regione nel cui territorio il valore della produzione netta è realizzato

Nella presente sezione va ripartito, attraverso parametri indiretti, il valore della produzione tra le diverse Regioni in cui opera il contribuente.

Tali parametri sono così individuati:

Imprese industriali e commerciali, holding, lavoratori autonomi	→	Retribuzioni (imponibili previdenziali) spettanti al personale a qualunque titolo utilizzato, addetto con continuità a insediamenti produttivi operanti per almeno tre mesi nel territorio di ciascuna regione
Banche	→	Depositi in denaro e in titoli presso gli sportelli di ciascuna regione
Società finanziarie	→	Impieghi e finanziamenti concessi o ordini raccolti ed eseguiti dagli uffici di ciascuna regione
Assicurazioni	→	Premi raccolti dagli uffici di ciascuna regione
Imprese agricole	→	Estensione dei terreni ubicati in ciascuna regione

La sezione II va quindi compilata:

- nel caso di esercizio da parte di soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato di attività produttive svolte nel territorio di più regioni (o province autonome) e/o all'estero, per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi (ad esclusione dei soggetti tenuti alla compilazione del quadro IK);
- da parte di soggetti non residenti nel caso di esercizio di attività produttive nel territorio di più regioni (o province autonome) per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi, ai sensi del comma 2 dell'articolo 12 del D.Lgs. 446.

### Attività svolte all'estero

Nei confronti dei soggetti residenti la quota di valore della produzione attribuibile all'attività svolta all'estero è scomputata dalla base imponibile complessiva ed è determinata, secondo il criterio previsto dall'articolo 4, comma 2, in misura proporzionalmente corrispondente all'ammontare delle retribuzioni, dei compensi e degli utili spettanti, rispettivamente, al personale dipendente (compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente), ai collaboratori coordinati e continuativi e agli associati in partecipazione che apportano esclusivamente lavoro, addetti con continuità a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, ubicati all'estero e operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi, rispetto all'ammontare complessivo delle retribuzioni, compensi e utili suddetti spettanti al personale dipendente e agli altri soggetti addetti alle attività svolte sia nel territorio dello Stato che all'estero.

Se l'attività esercitata all'estero non è svolta con l'impiego di personale ovvero di collaboratori o associati in partecipazione per almeno tre mesi, non si verifica la condizione per procedere all'esclusione da tassazione della quota del valore della produzione attribuibile all'attività svolta all'estero.

Si considera svolta all'estero l'attività esercitata mediante l'**utilizzo di navi iscritte nel registro** di cui all'articolo 1, comma 1, D.L. 457/1997. La quota parte del valore della produzione attribuibile all'utilizzo di dette navi, esclusa da tassazione, è determinata analiticamente sulla base di apposita contabilità separata, a norma dell'articolo 5 del D.Lgs. 446; i componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di tali attività e di altre eventualmente svolte dalle anzidette imprese sono imputabili al valore della produzione che si considera prodotto all'estero per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei componenti positivi rilevanti ai fini Irap, specificamente riferibili alle attività che si considerano prodotte all'estero, e l'ammontare complessivo di tutti i componenti positivi rilevanti a tali fini.

Analoga disciplina si applica alle imprese che esercitano la **pesca oltre gli stretti** e a quelle che esercitano la **pesca mediterranea**.

In caso di opzione per il regime di esenzione degli utili e delle perdite ai sensi dell'articolo 168-ter del Tuir, il valore della produzione netta derivante dalla stabile organizzazione esente, da scomputare dal va-

**QUADRO IS – PROSPETTI VARI**

## Sezione II – Ripartizione territoriale del valore della produzione

lore della produzione netta dell'impresa nel complesso, viene determinato in via analitica sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale redatto secondo i principi di cui all'articolo 152, comma 2, del Tuir. Nell'ipotesi descritta non è richiesta la compilazione della presente sezione e va barrata l'apposita casella "Casi particolari".

**Criterio di ripartizione per imprese industriali e commerciali, holding, lavoratori autonomi**

<b>IS11</b> Ammontare complessivo delle retribuzioni	Estero <sup>1</sup>	,00	Italia <sup>2</sup>	,00
--	---------------------	-----	---------------------	-----

Retribuzioni (imponibili previdenziali) spettanti al personale a qualunque titolo utilizzato (dipendente, assimilato, ...), addetto con continuità a insediamenti produttivi operanti per almeno tre mesi (anche non consecutivi) nel territorio di ciascuna Regione.

<b>rigo IS11</b>	<b>Colonna 1</b>	Indicare l'ammontare delle retribuzioni e dei compensi e degli utili spettanti al personale dipendente (compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente), ai collaboratori coordinati e continuativi e agli associati in partecipazione per le attività produttive svolte all'estero, mediante stabile organizzazione, da parte di soggetti residenti, per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi
	<b>Colonna 2</b>	Indicare l'ammontare delle retribuzioni e degli altri importi spettanti ai menzionati soggetti addetti a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, ubicati nel territorio dello Stato. Non vanno considerate le retribuzioni e gli altri importi relativi ai suindicati soggetti addetti all'attività esercitata mediante l'utilizzazione di navi iscritte nel registro di cui all'articolo 1, comma 1, del D.L. 457/1997 e alle imprese che esercitano la pesca oltre gli stretti e a quelle che esercitano la pesca mediterranea. Se le retribuzioni da indicare in tale rigo non si riferiscono solo a questa ipotesi, non è richiesta la compilazione del rigo ma va barrata la casella "Casi particolari". I soggetti passivi non residenti che abbiano esercitato attività produttive nel territorio di più regioni (o province autonome) devono indicare soltanto il dato delle retribuzioni, dei compensi e degli utili relativi al personale dipendente, ai collaboratori e agli associati in partecipazione impiegati in Italia, compilando la sola colonna 2 del rigo IS11.

**Criterio di ripartizione per Banche**

<b>IS13</b> Ammontare dei depositi di denaro e titoli	Estero	,00	Italia	,00
---	--------	-----	--------	-----

L'Irap nel settore bancario va ripartita tra le Regioni in base all'ammontare dei depositi in denaro (conti correnti, depositi a risparmio, certificati di deposito e buoni fruttiferi) e in titoli (rapporti di deposito, operazioni pronti contro termine) verso la clientela.

Per le **banche** (ad eccezione della banca d'Italia e dell'ufficio italiano dei cambi), la quota di valore della produzione attribuibile all'attività svolta all'estero va determinata in misura proporzionalmente corrispondente all'ammontare, rilevato alla data di chiusura del periodo d'imposta, dei depositi in denaro e in titoli verso la clientela presso le filiali operanti all'estero rispetto all'ammontare complessivo di tutti i depositi in denaro e in titoli.

A questi effetti si tiene conto dei depositi a risparmio liberi e vincolati, dei certificati di depositi e buoni fruttiferi, dei conti correnti passivi liberi e vincolati e dei titoli (azionari, obbligazionari, altri) in conto deposito (a custodia, in amministrazione, a garanzia, connessi con l'attività di gestione di patrimoni mobiliari).

<b>rigo IS13</b>	Colonna 1	Indicare l'ammontare dei depositi in denaro e in titoli costituiti dalla clientela presso le filiali operanti all'estero
	Colonna 2	Indicare l'ammontare di tali depositi costituiti presso gli sportelli operanti nel territorio dello Stato. I soggetti passivi non residenti sono tenuti a indicare il solo dato di colonna 2.

**Criterio di ripartizione per le società finanziarie**

<b>IS14</b> Ammontare degli impieghi o degli ordini eseguiti	Estero	,00	Italia	,00
--	--------	-----	--------	-----

L'Irap per gli enti e le società finanziarie va ripartita tra le Regioni in base all'ammontare degli impieghi (leasing, factoring, credito con garanzia ipotecaria, credito al consumo) e degli ordini eseguiti.

Per le **società e gli enti finanziari, diversi dalle banche**, per determinare la quota di valore della produzione attribuibile all'attività svolta all'estero occorre avere riguardo agli "impieghi" – intendendosi per tali i finanziamenti nelle varie forme in uso (credito al consumo, credito con garanzia ipotecaria, factoring, leasing, ecc.) – effettuati dalle singole filiali dislocate all'estero ovvero agli "ordini", successivamente eseguiti, raccolti dalle succursali ubicate all'estero.

Se per la promozione dei contratti la società o ente si avvale di agenti o mandatari, ai fini della ripartizione non assume rilevanza il luogo in cui tali soggetti svolgono l'attività promozionale ma quello della sede in cui l'impiego è effettuato o l'ordine, successivamente eseguito, è raccolto.

<b>rigo IS14</b>	Colonna 1	Indicare l'ammontare degli "impieghi" e degli "ordini eseguiti" raccolti dalle filiali operanti all'estero
	Colonna 2	Indicare l'ammontare degli "impieghi" e degli "ordini eseguiti" raccolti dalla sede principale e dalle succursali ubicate nel territorio dello Stato. I soggetti passivi non residenti sono tenuti a indicare il solo dato di colonna 2.

**Criterio di ripartizione per le imprese di assicurazione**

<b>IS15</b> Ammontare dei premi raccolti	Estero	,00	Italia	,00
--	--------	-----	--------	-----

L'Irap per le imprese di assicurazione va ripartita tra le Regioni in base all'ammontare dei premi raccolti.

Per le imprese di assicurazione, il calcolo della quota di valore della produzione attribuibile all'attività svolta all'estero si effettua tenendo conto dell'ammontare dei premi raccolti dagli uffici dell'impresa ubicati all'estero rispetto all'ammontare complessivo dei premi raccolti da tutti gli uffici dell'impresa.

A tal fine, i premi raccolti da agenti o altri intermediari (ad esempio, brokers, promotori, sistema bancario) sono imputabili all'ufficio direzionale dell'impresa che gestisce il contratto (tra i quali, tenuto conto della loro funzione, non rientrano gli ispettorati amministrativi e i centri di liquidazione sinistri), indipendentemente dal luogo in cui tali soggetti svolgono l'attività promozionale. Nel caso in cui il contratto sia gestito da uffici ubicati in più regioni e/o provincie autonome, si fa riferimento all'ufficio che intrattiene i rapporti con gli agenti o gli altri intermediari. I premi raccolti dagli uffici dell'impresa operanti per un periodo inferiore a tre mesi sono imputabili alla regione (o provincia autonoma) in cui l'impresa è domiciliata.

**QUADRO IS – PROSPETTI VARI**

Sezione III – Società di comodo

<b>rigo IS15</b>	Colonna 1	Indicare l'ammontare dei premi raccolti dagli uffici dell'impresa operanti all'estero
	Colonna 2	Indicare l'ammontare dei premi raccolti dagli uffici dell'impresa operanti nel territorio dello Stato. I soggetti passivi non residenti sono tenuti ad indicare il solo dato di colonna 2

**SEZIONE III – SOCIETÀ DI COMODO**

<b>Sez. III</b>			
<b>Società di comodo</b>	<b>IS16</b>	Reddito minimo	.00
Esonero <input type="checkbox"/>	<b>IS17</b>	Retribuzioni, compensi ed altre somme	.00
	<b>IS18</b>	Interessi passivi	.00
	<b>IS19</b>	Deduzioni	.00
	<b>IS20</b>	Valore della produzione	.00

La presente sezione deve essere compilata dalle società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice, nonché dalle società e dagli enti di ogni tipo non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato per le quali sussistono:

- le condizioni di non operatività di cui **all'articolo 30 L. 724/1994**, ovvero
- le condizioni di cui ai **commi 36-decies e 36-undecies dell'articolo 2 del D.L. 138/2011** (società in perdita sistematica),

e che abbiano determinato il reddito imponibile minimo ai fini delle imposte sul reddito applicando al valore dei beni e delle immobilizzazioni di cui al comma 1 del suindicato articolo le percentuali indicate al comma 3.

**REDDITO MINIMO IRAP**

Per le società e gli enti non operativi, la base imponibile Irap deve essere almeno pari al reddito minimo (così come determinato ai fini delle imposte dirette) aumentato dei componenti non deducibili Irap (retribuzioni, compensi a collaboratori e prestatori di lavoro autonomo non abituale e interessi passivi).

La sezione non deve essere compilata:

- nel caso di accoglimento dell'istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina delle società di comodo con effetti ai fini Irap;
- qualora il contribuente ritenga sussistenti le condizioni di cui al comma 4-*bis* dell'articolo 30, L. 724/1994 ma non abbia presentato istanza d'interpello o, avendola presentata, non ha ricevuto risposta positiva;
- nelle ipotesi di esclusione previste dai comma 1 dell'articolo 30 della L. 724/1994 o disapplicazione previste dai provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate 14 febbraio 2008 e 11 giugno 2012;

- dalle imprese sociali (articolo 1, D.Lgs. 112/2017) per le quali non si applica la disciplina delle società di comodo;
- dalle 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* D.L. 50/2017, per l’accesso al beneficio premiale previsto dal comma 11, lettera c) del citato articolo 9-*bis*.

A tal fine, i soggetti che ai sensi della predette disposizioni sono esonerati dalla compilazione della presente sezione devono barrare la **casella “Esonero”**, che va barrata anche nell’ipotesi in cui il contribuente non sia tenuto alla compilazione del presente prospetto, in quanto risulti operativo (e non ricada nella disciplina delle società in perdita sistematica) ovvero sia una società consortile o una impresa c.d. start-up innovativa, di cui all’articolo 26 del D.L. 179/2012, o una PMI innovativa ammissibile (articolo 4, comma 9, D.L. 3/2015).

Nelle suddette ipotesi i rigi da IS16 a IS20 non vanno compilati.

<p><b>rigo IS16</b></p>	<p><b>IS16</b> Reddito minimo</p> <p>Indicare nel l’importo del reddito minimo presunto di cui al rigo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• RS123 colonna 5 del modello Redditi 2020 Società di capitali;</li> <li>• RS18 colonna 5 del modello Redditi 2020 Società di persone;</li> <li>• RS55 colonna 5 del modello Redditi 2020 Enti non commerciali;</li> </ul> <p>determinato ai sensi del comma 3 dell’articolo 30 L. 724/1994.</p>
<p><b>rigo IS17</b></p>	<p><b>IS17</b> Retribuzioni, compensi ed altre somme</p> <p>Indicare l’ammontare delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente; ammontare dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi; ammontare dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli a fronte dell’assunzione degli obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all’articolo 67, comma 1, lettera l) del Tuir.</p>
<p><b>rigo IS18</b></p>	<p><b>IS18</b> Interessi passivi</p> <p>Indicare l’ammontare degli interessi passivi di competenza del 2019 (compresi quelli inclusi nei canoni di locazione finanziaria).</p>
<p><b>rigo IS19</b></p>	<p><b>IS19</b> Deduzioni</p> <p>Indicare le deduzioni spettanti ai sensi dell’articolo 44 del D.L. 78/2010 e le eventuali altre agevolazioni applicabili ai fini Irap.</p>
<p><b>rigo IS20</b></p>	<p><b>IS20</b> Valore della produzione</p> <p>IS16 + IS17 + IS18 – IS19</p>

**SEZIONE IV – DISALLINEAMENTI DERIVANTI DA OPERAZIONI DI FUSIONE, SCISSIONE E CONFERIMENTO**

Sez. IV Disallineamenti derivanti da operazioni di fusione, scissione e conferimento	IS21	Tipo di beni	1				2	Valore fiscale dante causa	,00		
	IS22	Valore civile	1	Valore iniziale	2	Incrementi	3	Decrementi	4	Valore finale	,00
		Valore fiscale	5	Valore iniziale	6	Incrementi	7	Decrementi	8	Valore finale	,00
	IS23	Differenza assoggettata a imposta sostitutiva								,00	
	IS24	Tipo di beni	1				2	Valore fiscale dante causa	,00		
	IS25	Valore civile	1	Valore iniziale	2	Incrementi	3	Decrementi	4	Valore finale	,00
		Valore fiscale	5	Valore iniziale	6	Incrementi	7	Decrementi	8	Valore finale	,00
	IS26	Differenza assoggettata a imposta sostitutiva								,00	

La sezione IV va compilata, ai sensi del comma 9 dell'articolo 1 del decreto del 25 luglio 2008, per indicare, in relazione a ciascuna operazione di conferimento, fusione o scissione per la quale si è proceduto all'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui al comma 2-ter dell'articolo 176 del Tuir, ovvero di cui ai commi 10 e 11 dell'articolo 15 D.L. 185/2008, i valori fiscali riconosciuti presso il soggetto dante causa (conferente, società scissa o fusa), i valori di iscrizione nel bilancio del soggetto avente causa (conferitario, società beneficiaria ovvero società incorporante o risultante dalla fusione), le differenze assoggettate a imposta sostitutiva, i nuovi valori fiscali, nonché gli incrementi e i decrementi dei predetti valori fiscali e civili.

La presente sezione va compilata nella dichiarazione relativa all'esercizio precedente a quello in cui è avvenuto il versamento dell'imposta sostitutiva o della sua prima rata, nonché in quelle relative agli esercizi successivi, al fine di evidenziare le variazioni intervenute in ciascun esercizio (es. in caso di versamento della prima rata entro il 30 giugno 2020 occorre compilare la presente sezione nel modello Irap 2020).

Si precisa che i beni non dovranno più essere indicati a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui il valore fiscalmente riconosciuto corrisponde a quello indicato in bilancio.

IS21	Tipo di beni	1				2	Valore fiscale dante causa	,00		
righi IS21-24	Colonna 1	Indicare la descrizione del bene.								
	Colonna 2	indicare l'ultimo valore fiscale riconosciuto presso il soggetto dante causa. Si fa presente che per ogni bene va redatto un distinto riquadro (righi da IS21a IS23, ovvero da IS24 a IS26).								
IS22	Valore civile	1	Valore iniziale	2	Incrementi	3	Decrementi	4	Valore finale	,00
	Valore fiscale	5	Valore iniziale	6	Incrementi	7	Decrementi	8	Valore finale	,00

<b>righe IS22-25</b>	Colonna 1	Indicare il valore iniziale esposto in bilancio. Nel caso in cui la presente sezione venga compilata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è avvenuta l'operazione straordinaria, il valore iniziale di bilancio corrisponde al valore al quale i beni sono iscritti in contabilità dell'avente causa.
	Colonna 2	Indicare gli incrementi (valore civile)
	Colonna 3	Indicare i decrementi (valore civile)
	Colonna 4	Indicare il valore finale (valore civile)
	Colonna 5	Indicare il valore iniziale fiscalmente riconosciuto
	Colonna 6	Indicare gli incrementi fiscali
	Colonna 7	Indicare i decrementi fiscali
	Colonna 8	Indicare il valore finale fiscalmente riconosciuto
<b>IS23</b> Differenza assoggettata a imposta sostitutiva		,00
<b>righe IS23-26</b>	Indicare la differenza assoggettata ad imposta sostitutiva	



I maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano riconosciuti ai fini dell'imposta sul reddito e dell'Irap sin dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è stato effettuato il versamento della prima rata.  
Pertanto, l'importo indicato nel rigo IS23 non deve essere ricompreso nella colonna 6 del rigo IS22 della presente dichiarazione ma in quella della dichiarazione successiva.

## SEZIONE V – DATI RILEVANTI PER L'APPLICAZIONE DELLA CONVENZIONE CON GLI STATI UNITI

La sezione V è riservata all'indicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione della Convenzione con gli Stati Uniti.

<b>Sez. V Dati per l'applicazione della Convenzione con gli Stati Uniti</b>	<b>IS29</b> Ammontare dei costi del lavoro dipendente e assimilati in deducibili	,00
	<b>IS30</b> Interessi passivi e altri oneri finanziari in deducibili	,00
	<b>IS31</b> Importo accreditabile	,00

<b>rigo IS29</b>	indicare l'ammontare dei costi per lavoro dipendente e degli altri costi assimilati (compensi per collaborazioni coordinate e continuative, per lavoro autonomo occasionale, per associazioni in partecipazione con apporto di solo lavoro) in deducibili ai fini dell'Irap
<b>rigo IS30</b>	indicare l'ammontare degli interessi passivi e degli altri oneri finanziari in deducibili ai fini dell'Irap, al lordo degli interessi attivi e degli altri proventi finanziari esclusi dalla formazione della base imponibile

## QUADRO IS – PROSPETTI VARI

### Sezione VI – Rideterminazione dell’acconto

<b>rigo IS31</b>	indicare l’importo dell’Irap accreditabile, soggetto alle limitazioni della legge tributaria statunitense, corrispondente al rapporto tra la base imponibile rettificata – costituita dalla differenza tra la base imponibile totale (su cui è applicata l’Irap) e la somma degli importi dei rigi IS29 e IS30 – e la base imponibile totale.
------------------	---



#### CASO PRATICO

- base imponibile Irap: 5.164,00 euro
- interessi passivi: 516,00 euro
- costo del lavoro: 1.032,00 euro
- l’Irap dovuta: 258,00 euro

La formula per la detrazione del credito d’imposta risulta essere la seguente:

$$\frac{5.164,00 - (516,00 + 1.032,00)}{5.164,00} = \frac{5.164,00 - (1.548,00)}{5.164,00} = \frac{3.616,00}{5.164,00} = 70\%$$

$$\text{credito d’imposta} = 258,00 \times 70\% = 180,60$$

## SEZIONE VI – RIDETERMINAZIONE DELL’ACCONTO

In sezione VI va indicato l’ammontare dell’acconto rideterminato per l’anno 2019, utilizzando il metodo storico, per effetto dell’applicazione delle disposizioni che hanno modificato la determinazione dell’acconto dovuto per il 2019.

Sez. VI Rideterminazione dell’acconto	IS32	Valore della produzione rideterminato		Imposta rideterminata		Acconto rideterminato	
		1	2	3	4		
			,00		,00		,00

<b>rigo IS32</b>	Colonna 1	Indicare il valore della produzione relativo al periodo di imposta precedente rideterminato.
	Colonna 2	Indicare l’imposta del periodo di imposta precedente rideterminata. L’imposta da rideterminare è quella indicata nel primo rigo della sezione II del quadro IR del modello Irap 2019.
	Colonna 3	Indicare l’importo dell’acconto, calcolato con il metodo storico, sulla base dell’imposta indicata in colonna 2.

## SEZIONE VII – OPZIONI

I seguenti soggetti:

- le imprese di allevamento che determinano il reddito eccedente i limiti di cui allo stesso articolo 32 secondo le regole dell’articolo 56, comma 5;

- le imprese di agriturismo che si avvalgono, ai fini delle imposte sui redditi, del regime forfetario di determinazione del reddito di cui all'articolo 5 L. 413/1991, qualora optino, ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del D.Lgs. 446, per la determinazione della base imponibile secondo le norme previste per le imprese commerciali, devono barrare la **casella "opzione" del rigo IS33**.

Sez. VII Opzioni	<b>IS33</b> Imprese del settore agricolo (art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca
	<b>IS34</b> Amministrazioni ed enti pubblici (art. 10-bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca
	<b>IS35</b> Società di persone e imprese individuali (art. 5 bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca

L'opzione vincola il soggetto anche per i tre periodi d'imposta successivi, al termine dei quali può essere revocata.

In base ai chiarimenti forniti con la **risoluzione 3/E/2012**, per i soggetti Irpef il rinvio operato nel citato comma 2 dell'articolo 9 all'articolo 5 deve essere esteso anche all'articolo 5-*bis*.

I soggetti che intendono revocare la suddetta opzione devono barrare la **casella "revoca"** e compilare l'apposita sezione, presente nei quadri per la determinazione del valore della produzione, dedicata ai produttori agricoli.

Le amministrazioni e gli enti pubblici che esercitano anche attività commerciali possono optare, ai sensi del comma 2 dell'articolo 10-*bis* del D.Lgs. 446, per la determinazione della base imponibile relativa a tali attività commerciali secondo le disposizioni dell'articolo 5.

Alla predetta opzione si applicano le regole previste dal D.P.R. 442/1997.

Nell'ipotesi in cui il soggetto sia esonerato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale Iva e dei redditi (e quindi non abbia potuto comunicare l'opzione nel quadro VO), al fine di comunicare l'esercizio dell'opzione va barrata l'apposita **casella "opzione"** del **rigo IS34** e compilata anche la sezione II del quadro IK. La **casella "revoca"** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione precedentemente esercitata.

Le persone fisiche esercenti attività commerciali ai sensi dell'articolo 55 del Tuir e le società in nome collettivo e in accomandita semplice ed equiparate ai sensi dell'articolo 5 del Tuir, in regime di contabilità ordinaria, possono optare per la determinazione del valore della produzione secondo le regole dettate per le società di capitali e per gli enti commerciali.

L'opzione è irrevocabile per tre periodi d'imposta e deve essere comunicata con la dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

Per comunicare l'opzione per il periodo d'imposta 2020, occorre pertanto barrare la **casella "opzione" del rigo IS35**.

Al termine del triennio l'opzione si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio a meno che l'impresa non eserciti la revoca dell'opzione precedentemente comunicata. In tale ultimo caso, il valore della produzione netta va determinato secondo le regole del comma 1 dell'articolo 5-*bis* per almeno un triennio, al termine del quale la revoca si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, salvo opzione per la determinazione del valore della produzione netta secondo quanto stabilito dall'articolo 5.

La revoca deve essere comunicata con la dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende revocare l'opzione. Per comunicare la **revoca per il periodo d'imposta 2020, occorre barrare la casella "revoca" del rigo IS35**.

## SEZIONE VIII – CODICI ATTIVITÀ

Nella sezione VIII va indicato il codice relativo a ciascuna attività per la quale è stata compilata una distinta sezione in uno dei quadri IQ, IP, IC, IE o IK. Qualora il contribuente abbia svolto più attività per le quali è stata compilata la medesima sezione in uno dei sopra elencati quadri occorre riportare il codice dell'attività svolta in via prevalente.

Sez. VIII Codici attività	IS36	Sezione	Codice attività	Sezione	Codice attività	Sezione	Codice attività

Nel **rigo IS36** va indicato nel **campo “Codice attività”** il relativo codice e nel **campo “Sezione”** il numero (da 1 a 6) che contraddistingue la sezione ove è stato determinato il valore della produzione relativo alla predetta attività.

Si ricorda che la tabella dei codici attività è consultabile presso gli uffici dell’Agenzia delle entrate ed è reperibile sul sito Internet dell’Agenzia delle entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) e del Ministero dell’economia e delle finanze [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it) unitamente alla tavola di raccordo tra le tabelle ATECOFIN 2004 e ATECO 2007.

## SEZIONE IX – OPERAZIONI STRAORDINARIE

La sezione IX va utilizzata per indicare le eccedenze di imposta ricevute a seguito di operazioni straordinarie.

Nei **righi da IS37 a IS38** occorre indicare, in **colonna 1**, il codice fiscale del soggetto dante causa dell’operazione straordinaria che ha maturato l’eccedenza d’imposta trasferita al dichiarante e in **colonna 2** il relativo importo.

Qualora i righe della presente sezione non fossero sufficienti, devono essere utilizzati altri moduli, avendo cura di numerare ciascuno di essi e di riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra.

Nel **rigo IS39** va indicata la somma degli importi di cui alla **colonna 2** dei **righi da IS37 a IS38** di tutti i moduli compilati.

Tale rigo va compilato esclusivamente sul primo modulo.

Sez. IX Operazioni straordinarie	IS37	Codice fiscale cedente	Credito ricevuto	
		1		2
	IS38	Codice fiscale cedente	Credito ricevuto	
	1		2	,00
	IS39	TOTALE	Credito ricevuto	
			,00	

## SEZIONE X – GEIE

La sezione X va utilizzata in caso di partecipazione a GEIE.

Sez. X GEIE	IS40	Codice fiscale 1	Quota GEIE 2	,00	
	IS41	Codice fiscale 1	Quota GEIE 2	,00	
	IS42		Totale quota GEIE 2	,00	Ulteriore deduzione 3

Nei righe **IS40** e **IS41** occorre indicare, in **colonna 1**, il codice fiscale del GEIE e in **colonna 2** la quota del valore della produzione attribuita al contribuente che partecipa al GEIE, al netto delle deduzioni di cui all'articolo 11, comma 1, lettera a). In caso di valore negativo l'importo deve essere preceduto dal segno "meno".

Nel rigo **IS42** va indicata:

- in colonna 2: IS40 col. 2 + IS41 col. 2
- in colonna 3: se IS42 col. 2 è positivo, l'importo dell'ulteriore deduzione di cui all'articolo 11 comma 4-bis, riferibile proporzionalmente al valore della produzione di cui a colonna 2.

Sez. I Ripartizione della base imponibile determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR1	Codice regione 1	Valore della produzione 2	Quota GEIE 3	Deduzioni regionali 4	Base imponibile 5	Codice aliquota 6	Aliquota 7	Imposta lorda 8
			,00	,00	,00	,00		%	,00
			Detrazioni regionali 9	Crediti d'imposta regionali 10	Imposta netta 11				
			,00	,00	,00				
IR2		Codice regione 1	Valore della produzione 2	Quota GEIE 3	Deduzioni regionali 4	Base imponibile 5	Codice aliquota 6	Aliquota 7	Imposta lorda 8
			,00	,00	,00	,00		%	,00
			Detrazioni regionali 9	Crediti d'imposta regionali 10	Imposta netta 11				
			,00	,00	,00				

IS42 col. 2 – IS42 col. 3

## SEZIONE XI – DEDUZIONI/DETRAZIONI/CREDITI D'IMPOSTA REGIONALI

La sezione XI va utilizzata in caso di fruizione di deduzioni e/o detrazioni e/o crediti d'imposta istituite con apposite leggi regionali o provinciali consultabili nel sito internet del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it), nell'area "Fiscalità regionale e locale – Irap".

Sez. XI Deduzioni/Retrazioni/ Crediti d'imposta regionali	IS43	Codice regione 1	Codice deduzione DEDU 2	Codice detrazione DETR 3	Codice credito d'imposta CRED 4	Deduzione/detrazione/ credito d'imposta regionale 5	,00
	IS44	Codice regione 1	Codice deduzione DEDU 2	Codice detrazione DETR 3	Codice credito d'imposta CRED 4	Deduzione/detrazione/ credito d'imposta regionale 5	,00
	IS45	Codice regione 1	Codice deduzione DEDU 2	Codice detrazione DETR 3	Codice credito d'imposta CRED 4	Deduzione/detrazione/ credito d'imposta regionale 5	,00

**QUADRO IS – PROSPETTI VARI**

Sezione XII – Zone franche urbane

Nei righi da **IS43** a **IS45** è necessario indicare:

<b>rigli IS43-45</b>	Colonna 1	codice identificativo della regione/provincia autonoma che ha istituito deduzione/detrazione.
	<b>TABELLA - CODICE REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA</b>	
	<b>CODICE</b>	<b>DESCRIZIONE</b>
	01	Abruzzo
	02	Basilicata
	03	Bolzano
04	Calabria	
05	Campania	
06	Emilia Romagna	
07	Friuli Venezia Giulia	
08	Lazio	
09	Liguria	
10	Lombardia	
11	Marche	
12	Molise	
13	Piemonte	
14	Puglia	
15	Sardegna	
16	Sicilia	
17	Toscana	
18	Trento	
19	Umbria	
20	Valle d'Aosta	
21	Veneto	
Colonna 2	Indicare il codice identificativo della deduzione.	
Colonna 3	Indicare il codice identificativo della deduzione.	
Colonna 4	Indicare il codice identificativo della deduzione.	
Colonna 5	Indicare l'importo della deduzione/detrazione/credito d'imposta spettante.	

In caso di fruizione per la stessa regione o provincia autonoma sia di deduzioni che di detrazioni o di deduzioni e/o detrazioni identificate con diversi codici occorre compilare distinti righi del presente prospetto.

**SEZIONE XII – ZONE FRANCHE URBANE**

Sez. XII Zone franche urbane	Codice ZFU	Codice Regione	Valore della produzione netta esente fruito	Codice Aliquota	Aliquota	Ammontare agevolazione
	1	2	3	4	5	6
<b>IS80</b>			,00			,00
	Agevolazione utilizzata per versamento acconti		Differenza col. 7 - col. 6			
	7	,00	8	,00		
<b>IS81</b>			,00			,00
	7	,00	8	,00		
<b>IS82</b>			,00			,00
	7	,00	8	,00		

IS83	1	2	3	,00	4	5	6	,00	
	7	,00	8	,00					
IS84								Totale agevolazione	,00

La **sezione XII** va utilizzata dalle piccole e micro imprese che intendono fruire ai fini Irap dell'agevolazione prevista dall'articolo 1, comma 341, lettere b), L. 296/2006 (finanziaria 2007).

Possono beneficiare dell'agevolazione le piccole e micro imprese localizzate:

- nella **Zona franca urbana del comune di L'Aquila**, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 1-*bis*, 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;
- 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). Le modalità di attuazione sono disciplinate dal citato decreto interministeriale 10 aprile 2013;
- nella **Zona franca urbana del comune di Lampedusa e Linosa**, così come disposto dall'articolo 1, comma 319, L. 147/2013.

Per la zona franca dell'Emilia istituita dal comma 1 dell'articolo 12 D.L. 78/2015, convertito, con modificazioni, dalla L. 125/2015, l'agevolazione spetta alle micro imprese che rispettano i requisiti elencati al comma 2 del citato articolo 12.

Per la zona franca istituita dall'articolo 1, comma 445, L. 208/2015, nei comuni della regione Lombardia colpiti dal sisma del 20 e 29 maggio 2012, con zone rosse nei centri storici, l'agevolazione spetta alle micro imprese che rispettano i requisiti elencati al comma 446 del citato articolo 1.

Per la zona franca istituita dall'articolo 46, comma 1, D.L. 50/2017, nei Comuni delle Regioni del Lazio, dell'Umbria, delle Marche e dell'Abruzzo colpiti dagli eventi sismici che si sono susseguiti a far data dal 24 agosto 2016, di cui agli allegati 1 e 2 del D.L. 189/2016, convertito, con modificazioni, L. 229/2016 (c.d. "ZFU Sisma Centro Italia"), l'agevolazione spetta alle imprese che rispettano i requisiti elencati ai commi 2 e 3 del citato articolo 46. La zona franca di cui al comma 1 dell'articolo 46 comprende anche i Comuni di cui all'allegato 2-*bis* del D.L. 189/2016; l'agevolazione, in tal caso, spetta alle imprese che rispettano i requisiti elencati al successivo comma 5, secondo periodo.

Le agevolazioni di cui all'articolo 46 D.L. 50/2017, 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 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 9 aprile 2018, n. 172230, del Ministero dello sviluppo economico).

Per la zona franca istituita, ai sensi dell'articolo 8 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, 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 applicano ai bandi per la concessione delle agevolazioni nelle ZFU adottati successivamente al 6 ottobre 2017, in attuazione di quanto disposto dall'articolo 22-*bis* del D.L. 66/2014.

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 Zone franche urbane 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 effettuarsi 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 e 31 luglio 2019).

Per la compensazione con il mod. F24 dell'agevolazione devono essere utilizzati i codice tributo desunti dalla tabella sottostante.

**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 Sant'Elena	Z159
18	Castelvetrano	Z121	39	Taranto	Z145	60	Massa-Carrara	Z160
19	Corigliano calabro	Z110	40	Barletta	Z136	61	Sisma Centro Italia bis	Z149
20	Cosenza	Z111	41	Foggia	Z137	62	Genova	Z161
21	Giarre	Z126	42	Lucera	Z139	63	Sisma Centro Italia ter	Z162

**L'agevolazione ai fini Irap** consiste in una **esenzione da imposizione del valore della produzione netta, nel limite di euro 300.000, per ciascuno dei primi cinque periodi di imposta** decorrenti da quello di accoglimento dell'istanza presentata al Ministero dello sviluppo economico.

Per la zona franca dell'Emilia le esenzioni sono concesse esclusivamente per i periodi d'imposta dal 2015 al 2019 (come prorogate dall'articolo 14, comma 12-*quinquies*, D.L. 244/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 19/2017). Ai fini della determinazione dell'importo effettivamente fruibile per i periodi d'imposta 2017-2019 si vedano i chiarimenti forniti dalla circolare n. 74294/2017, del Ministero dello Sviluppo Economico.

Per la zona franca della Lombardia, le esenzioni sono state concesse per il periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della L. 208/2015 (1° gennaio 2016) e sono state prorogate fino al 31 dicembre 2017 dall'articolo 46-*sexies* D.L. 50/2017, convertito, con modificazioni, dalla L. 96/2017. Per la determinazione dell'intensità delle agevolazioni si vedano i chiarimenti forniti dalla circolare n. 171549/2017, del Ministero dello Sviluppo Economico.

Per la zona franca del Sisma Centro Italia e 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. Per i professionisti le esenzioni sono concesse per il 2019 e 2020 (articolo 22-*bis* D.L. 32/2019). 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 di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 109/2018 (20 novembre 2018) e per quello successivo.

Il soggetto beneficiario può scegliere, nell'ambito di ogni periodo agevolato, se avvalersi o meno dell'esenzione ai fini Irap. Nel caso in cui non si avvalga di tale esenzione, le risorse prenotate con l'apposita istanza potranno essere impiegate per fruire dell'agevolazione con riferimento alle imposte sui redditi e/o ai contributi sulle retribuzioni da lavoro dipendente e/o all'Imu (solo per le zone agevolate diverse dalla ZFU del comune di L'Aquila), ovvero impiegate nei periodi d'imposta successivi.

<b>IS80</b>	Codice ZFU	Codice Regione	Valore della produzione netta esente fruito	Codice Aliquota	Aliquota	Ammontare agevolazione
	1	2	3 ,00	4	5	6 ,00
	Agevolazione utilizzata per versamento acconti		Differenza col. 7 - col. 6			
	7 ,00		8 ,00			
<b>righe IS80-83</b>	Colonna 1	Indicare il codice identificativo della ZFU e del territorio dei comuni della provincia di Carbonia-Iglesias dove è stato prodotto il valore della produzione netta esente, desunto dalla tabella di cui sopra. Per ciascuna zona agevolata va compilato un distinto rigo.				
	Colonna 2	Indicare il codice identificativo della regione nel cui ambito ricade la zona agevolata di cui alla colonna 1.				

Colonna 3	<p>Indicare l'ammontare complessivo del valore della produzione netta esente prodotto nella zona agevolata di cui alla colonna 1, per un importo non superiore a 300.000 euro.</p> <p>Per la determinazione del valore della produzione netta, non rilevano le plusvalenze e le minusvalenze realizzate; i componenti positivi e negativi riferiti a esercizi precedenti a quello di accoglimento della istanza, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in applicazione dell'articolo 5-<i>bis</i> D.Lgs. 446/1997, nonché della disciplina vigente in data anteriore a quella di introduzione delle modifiche recate dal comma 50 dell'articolo 1 L. 244/2007, concorrono alla determinazione del valore della produzione netta.</p> <p>Se l'agevolazione determinata sul valore della produzione netta come sopra calcolato non trova capienza nell'ammontare delle risorse assegnate dal MISE, a seguito della presentazione dell'istanza, il valore della produzione netta da indicare in questa colonna deve essere ridotto in misura corrispondente all'agevolazione fruibile.</p> <p>Nel caso in cui l'impresa svolga la propria attività anche al di fuori della ZFU, ai fini della determinazione della quota di valore della produzione netta per cui è possibile beneficiare dell'esenzione, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 4, comma 2, D.Lgs. 446/1997. In ogni caso, il valore della produzione netta da indicare nella presente colonna non può essere superiore a quello determinato, nella zona agevolata di cui a colonna 1, applicando le regole ordinarie previste dal D.Lgs. 446/1997.</p>
Colonna 4	<p>Indicare la codifica identificativa dell'aliquota applicabile desumibile nel sito internet del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, <a href="http://www.finanze.gov.it">www.finanze.gov.it</a>, nell'area "Fiscalità regionale e locale – Irap".</p>
Colonna 5	<p>Indicare l'aliquota dell'imposta applicata.</p>
Colonna 6	<p>Indicare l'imposta relativa al valore della produzione netta indicato nella colonna 3, che costituisce l'ammontare dell'agevolazione spettante.</p>
Colonna 7	<p>Indicare l'importo utilizzato a credito con il codice tributo previsto per la zona agevolata di colonna 1 per il versamento degli acconti relativi all'Irap dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.</p>
Colonna 8	<p>Indicare la differenza, se positiva, tra l'importo di colonna 7 e quello di colonna 6. Qualora l'importo utilizzato a credito per il versamento degli acconti (colonna 7) risulti di ammontare superiore all'agevolazione spettante (colonna 6), non si tiene conto del maggior versamento e tale differenza non genera un'eccedenza di imposta suscettibile di essere chiesta a rimborso o riportata a nuovo.</p> <p>Di conseguenza, gli acconti versati da riportare nel quadro IR vanno indicati al netto della somma degli importi esposti in questa colonna dei righi da IS80 a IS83 di tutti i moduli compilati.</p>

Se i righi da IS80 a IS83 non sono sufficienti per l'indicazione dei dati ivi previsti, occorre compilare più moduli riportando nella casella in alto a destra il relativo numero progressivo. In tal caso, il rigo IS84 va compilato solo sul primo modulo.

Nel **rigo IS84** va indicato l'ammontare complessivo dell'agevolazione spettante, riportando la somma degli importi indicati nella colonna 6 dei righi da IS80 a IS83 di tutti i moduli compilati.

Per fruire dell'esenzione ai fini Irap, il contribuente deve utilizzare in compensazione con il **modello di pagamento F24** (da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate) l'importo della colonna 6 dei righi da IS80 a IS83 per il versamento dell'imposta sui redditi dovuta in acconto e/o a saldo per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. Nel

caso in cui siano stati compilati più righi da IS80 a IS83, il contribuente deve utilizzare in compensazione con il modello di pagamento F24 gli importi di tutte le colonne 6 compilate, utilizzando per ciascun rigo il codice tributo riferito alla zona agevolata.

In particolare, nel modello di pagamento F24 devono essere riportati nella colonna “importi a credito compensati” gli importi della colonna 6 dei rigi da IS80 a IS83 di tutti i moduli compilati, utilizzando per ciascuna zona agevolata l’apposito codice tributo, e nella colonna “importi a debito versati”, quale Irap a debito, un importo almeno pari a quello del rigo IS84. Se il contribuente ha già utilizzato l’agevolazione per il versamento degli acconti Irap, potrà utilizzare in compensazione nel modello F24 per il pagamento dell’Irap a saldo solamente l’importo corrispondente, per ciascuno dei rigi da IS80 a IS83 di tutti i moduli compilati, alla differenza (se positiva) tra l’ammontare della colonna 6 e quello di colonna 7.

Il modello F24 deve essere presentato anche nel caso in cui il quadro IR, sezione II, evidenzi un’imposta a credito oppure una imposta a debito inferiore a quella indicata nel rigo IS84. In tale ipotesi, infatti, l’utilizzo di un importo pari a quello del rigo IS84 a compensazione di un debito Irap (anche se non corrispondente a quello effettivo) determina un’eccedenza di versamento a saldo, da riportare nel rigo IR28.



L’importo dei crediti d’imposta da indicare nel rigo IR22 colonna 4, non può essere superiore alla differenza tra l’importo di rigo IR21 e quello di rigo IS84.



### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Si consideri un valore della produzione netta di 11.000, di cui:

- 10.000 prodotto nella zona agevolata del comune di L’Aquila determinato secondo le regole ordinarie Irap (il valore della produzione netta determinato secondo le regole del decreto attuativo è pari, invece, a 12.000 in quanto il contribuente ha realizzato una minusvalenza deducibile di 2.000 che però non rileva ai fini della determinazione del valore della produzione netta esente);
- 1.000 prodotto al di fuori della zona agevolata ma sempre nella regione Abruzzo.

Inoltre il contribuente vanta crediti d’imposta che indica in IR22, colonna 3, per 400 ed eccedenza dalla precedente dichiarazione per 700.

Sez. XII Zone franche urbane	Codice ZFU	Codice Regione	Valore della produzione netta esente fruito	Codice Aliquota	Aliquota	Ammontare agevolazione
	1	2	3	4	5	6
IS80	1	1	10.000,00	1	4,82%	482,00
	Agevolazione utilizzata per versamento acconti		Differenza col. 7 - col. 6			
	7	300,00	8	,00		
IS81	1	2	,00	4		,00
	7	,00	8	,00		
IS82	1	2	,00	4		,00
	7	,00	8	,00		
IS83	1	2	,00	4		,00
	7	,00	8	,00		
IS84	Totale agevolazione					482,00

**QUADRO IS – PROSPETTI VARI**

Sezione XIII – Credito ACE

Sez. I Ripartizione della base imponibile determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	Codice regione	Valore della produzione	Quota GEIE	Deduzioni regionali	Base imponibile	Codice aliquota	Aliquota	Imposta lorda
	1 01	2 11.000 ,00	3 ,00	4 ,00	5 11.000 ,00	6 1	7 4,82 %	8 530 ,00
IR1	Detrazioni regionali	Crediti d'imposta regionali	Imposta netta					
	9 ,00	10 ,00	11 530 ,00					
IR2	Codice regione	Valore della produzione	Quota GEIE	Deduzioni regionali	Base imponibile	Codice aliquota	Aliquota	Imposta lorda
	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6	7 %	8 ,00
IR2	Detrazioni regionali	Crediti d'imposta regionali	Imposta netta					
	9 ,00	10 ,00	11 ,00					
Sez. II Dati concernenti il versamento dell'imposta determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR21	Totale imposta						530 ,00
	IR22	Credito Ace						4
		Credito d'imposta		Altri crediti				
		1	2	3			48 ,00	
	IR23	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione						700 ,00
	IR24	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione compensata in F24						,00
	IR25	Acconti versati				Credito riversato da atti di recupero		2
		1		,00				
	IR26	Importo a debito						,00
	IR27	Importo a credito						518 ,00
	IR28	Eccedenza di versamento a saldo						182 ,00
	IR29	Credito di cui si chiede il rimborso						,00
	IR30	Credito da utilizzare in compensazione						700 ,00
IR31	Credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale						,00	

**SEZIONE XIII – CREDITO ACE**

Sez. XIII Credito ACE	IS85	Credito da eccedenza 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
		1	2	3	4	5	
		,00	,00	,00	,00	,00	,00
	IS86	Credito residuo IRAP 2019	1	2	3	4	
		,00	,00	,00	,00	,00	
IS87	Credito residuo	1	2	3	4	5	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
IS88	Credito residuo utilizzabile	1	Credito residuo da riportare	2			
	,00	,00					

La sezione XIII deve essere compilata dai contribuenti che fruiscono del credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 4, D.L. 201/2011; in alternativa al riporto a nuovo senza limiti temporali, la base ACE non sfruttata può essere convertita in credito d'imposta. Tale credito è calcolato applicando all'eccedenza ACE non utilizzata l'aliquota Ires (o le aliquote Irpef corrispondenti agli scaglioni di reddito previste dall'articolo 11 del Tuir), ed è utilizzato in diminuzione dei versamenti Irap, in cinque quote annuali di pari importo, nei limiti di quanto dovuto in ogni esercizio.

Nel **rigo IS85**, va riportato:

- in **colonna 1**, l'importo del credito d'imposta evidenziato nella colonna 2 del rigo IS85 del modello Irap 2019;

- in **colonna 2**, l'importo del credito d'imposta evidenziato nella colonna 3 del rigo IS85 del modello Irap 2019;
- in **colonna 3**, l'importo del credito d'imposta evidenziato nella colonna 4 del rigo IS85 del modello Irap 2019;
- in **colonna 4**, l'importo del credito d'imposta evidenziato nella colonna 5 del rigo IS85 del modello Irap 2019;
- in **colonna 5**, l'importo del credito d'imposta determinato sulla base dell'eccedenza ACE risultante dall'apposito prospetto del quadro RS del modello Redditi 2020.

Nel **rigo IS86** va riportato:

- in **colonna 1**, l'importo del credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 2 del rigo IS87 del modello Irap 2019;
- in **colonna 2**, l'importo del credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 3 del rigo IS87 del modello Irap 2019;
- in **colonna 3**, l'importo del credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 4 del rigo IS87 del modello Irap 2019;
- in **colonna 4**, l'importo del credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 5 del rigo IS87 del modello Irap 2019.

Nel **rigo IS87**, va riportato:

- in **colonna 1**, la somma del credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 1 del rigo IS86 e dell'eventuale credito d'imposta residuo che non trova capienza nell'Irap dovuta per l'anno d'imposta 2019, pari alla differenza tra un quinto dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22, se tale differenza è positiva (altrimenti assume valore zero);
- in **colonna 2**, la somma del credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 2 del rigo IS86 e dell'eventuale credito d'imposta residuo che non trova capienza nell'Irap dovuta per l'anno d'imposta 2019, pari alla differenza tra un quinto dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo IS85 e la quota del medesimo quinto utilizzata a scomputo dell'imposta nella colonna 1 del rigo IR22.

A tal fine, determinare la differenza tra un quinto dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22.

Se tale differenza è:

- positiva o uguale a zero, nella colonna 2 del rigo IS87 va riportata la somma tra il credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 2 del rigo IS86 e un quinto dell'importo indicato in colonna 2 del rigo IS85;
- negativa, nella colonna 2 del rigo IS87 va riportata la somma tra il credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 2 del rigo IS86 e la differenza, se positiva (altrimenti assume valore zero), tra un quinto dell'importo indicato in colonna 2 del rigo IS85 e il valore assoluto della differenza tra un quinto dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22;
- in **colonna 3**, la somma del credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 3 del rigo IS86 e dell'eventuale credito d'imposta residuo che non trova capienza nell'Irap dovuta per l'anno d'imposta 2019, pari alla differenza tra un quinto dell'importo indicato nella colonna 3 del rigo IS85 e la quota del medesimo quinto utilizzata a scomputo dell'imposta nella colonna 1 del rigo IR22.

A tal fine, è necessario determinare la differenza tra un quinto dell'importo indicato nelle colonne 1 e 2 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22.

Se tale differenza è:

- positiva o uguale a zero, nella colonna 3 del rigo IS87 va riportata la somma tra il credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 3 del rigo IS86 e un quinto dell'importo indicato in colonna 3 del rigo IS85;
- negativa, nella colonna 3 del rigo IS87 va riportata la somma tra il credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 3 del rigo IS86 e la differenza, se positiva (altrimenti assume valore zero), tra un quinto dell'importo indicato in colonna 3 del rigo IS85 e il valore assoluto della differenza tra un quinto dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22;
- in **colonna 4**, la somma del credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 4 del rigo IS86 e dell'eventuale credito d'imposta residuo che non trova capienza nell'Irap dovuta per l'anno d'imposta 2019, pari alla differenza tra un quinto dell'importo indicato nella colonna 4 del rigo IS85 e la quota del medesimo quinto utilizzata a scomputo dell'imposta nella colonna 1 del rigo IR22.  
A tal fine, è necessario determinare la differenza tra un quinto della somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22.  
Se tale differenza è:
  - positiva o uguale a zero, nella colonna 4 del rigo IS87 va riportata la somma tra il credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 4 del rigo IS86 e un quinto dell'importo indicato in colonna 4 del rigo IS85;
  - negativa, nella colonna 4 del rigo IS87 va riportata la somma tra il credito d'imposta residuo evidenziato nella colonna 4 del rigo IS86 e la differenza, se positiva (altrimenti assume valore zero), tra un quinto dell'importo indicato in colonna 4 del rigo IS85 e il valore assoluto della differenza tra un quinto della somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22;
- in **colonna 5**, l'importo dell'eventuale credito d'imposta residuo che non trova capienza nell'Irap dovuta per l'anno d'imposta 2019, pari alla differenza tra un quinto dell'importo indicato nella colonna 5 del rigo IS85 e la quota del medesimo quinto utilizzata a scomputo dell'imposta nella colonna 1 del rigo IR22.  
A tal fine, è necessario determinare la differenza tra un quinto della somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2, 3 e 4 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22.  
Se tale differenza è:
  - positiva o uguale a zero, nella colonna 5 del rigo IS87 va riportato un quinto dell'importo indicato in colonna 5 del rigo IS85;
  - negativa, nella colonna 5 del rigo IS87 va riportata la differenza tra un quinto dell'importo indicato in colonna 5 del rigo IS85 e il valore assoluto della differenza tra un quinto della somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2, 3 e 4 del rigo IS85 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo IR22.

Si precisa che l'utilizzo dei residui indicati nel rigo IS87 è consentito solo allo scadere del quinquennio di utilizzo dei crediti maturati per le singole annualità (Circolare n. 21/E/2015).



### ESEMPIO 1

La società Alfa Srl presenta la seguente situazione:

- un credito residuo indicato nella colonna 3 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 500,
- un credito residuo indicato nella colonna 4 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 100,
- un credito residuo indicato nella colonna 5 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 300,
- un credito da eccedenza Ace relativa all'anno 2016 di 10.000,
- un credito da eccedenza Ace relativa all'anno 2017 pari a 12.500,
- un credito da eccedenza Ace relativa all'anno 2018 pari a 7.000,
- un credito da eccedenza Ace relativa all'anno 2019 pari a 5.000,

<b>IR21</b> Totale imposta				2.300,00	
<b>IR22</b> Credito d'imposta	Credito Ace				Altri crediti <sup>4</sup>
	Quote annuali <sup>1</sup>	Residuo <sup>2</sup>			
	2.300,00	,00	,00	,00	,00

I rigi RS85-RS86-RS 87 saranno così compilati:

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
<b>IS85</b>	Credito da eccedenza ACE	10.000,00	12.500,00	7.000,00	5.000,00	
<b>IS86</b>	Credito residuo IRAP 2019	500,00	100,00	300,00		
<b>IS87</b>	Credito residuo	500,00	2.300,00	1.700,00	1.000,00	
<b>IS88</b>	Credito residuo utilizzabile					
	Credito residuo da riportare					

in quanto si utilizza a scomputo dell'imposta (2.300) il quarto quinto del credito da eccedenza Ace relativo al terzo periodo d'imposta precedente (2.000) ed una quota (300) del terzo quinto del credito da eccedenza Ace relativo al secondo periodo d'imposta precedente (2.500). La quota non utilizzata (2.200) si somma al credito residuo risultante dal modello Irap 2019 (100). Il credito residuo relativo al primo periodo d'imposta precedente è pari a un quinto del relativo credito (1.400 euro) e si somma al credito residuo risultante dal modello Irap 2019 (300). Il credito residuo relativo al presente periodo d'imposta è pari a un quinto del relativo credito (1.000 euro).



**ESEMPIO 2**

La società Alfa Srl presenta la seguente situazione:

- un credito residuo indicato nella colonna 3 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 500,
- un credito residuo indicato nella colonna 4 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 100,
- un credito residuo indicato nella colonna 5 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 300,
- un credito da eccedenza Ace relativa all’anno 2016 di 10.000,
- un credito da eccedenza Ace relativa all’anno 2017 pari a 12.500,
- un credito da eccedenza Ace relativa all’anno 2018 pari a 7.000,
- un credito da eccedenza Ace relativa all’anno 2019 pari a 5.000,

<b>IR21</b> Totale imposta				5.300,00
<b>IR22</b> Credito d'imposta	Credito Ace			
	Quote annuali	Residuo	Altri crediti	4
	1	2	3	4
	5.300,00	,00	,00	,00

Il righe RS85-RS86-RS87 saranno così compilati:

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
<b>IS85</b> Credito da eccedenza ACE	1	,00	10.000,00	12.500,00	7.000,00	5.000,00
<b>IS86</b> Credito residuo IRAP 2019	1	,00	500,00	100,00	300,00	
<b>IS87</b> Credito residuo	1	,00	500,00	100,00	900,00	1.000,00
<b>IS88</b>		Credito residuo utilizzabile	Credito residuo da riportare			
	1	,00	,00			

in quanto si utilizza a scomputo dell'imposta (5.300) il quarto quinto del credito da eccedenza Ace relativo al terzo periodo d'imposta precedente (2.000), il terzo quinto del credito da eccedenza Ace relativo al secondo periodo d'imposta precedente (2.500), ed una quota (800) del secondo quinto del credito da eccedenza Ace relativo al primo periodo d'imposta precedente (1.400). La quota non utilizzata (600) si somma al credito residuo risultante dal modello Irap 2019 (300). Il credito residuo relativo al presente periodo d'imposta è pari a un quinto del credito (1.000).



### ESEMPIO 3

La società Alfa Srl presenta la seguente situazione:

- un credito residuo indicato nella colonna 3 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 500,
- un credito residuo indicato nella colonna 4 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 100,
- un credito residuo indicato nella colonna 5 del rigo IS87 del modello Irap 2019 pari a 300,
- un credito da eccedenza Ace relativa all'anno 2016 di 10.000,
- un credito da eccedenza Ace relativa all'anno 2017 pari a 12.500,
- un credito da eccedenza Ace relativa all'anno 2018 pari a 7.000,
- un credito da eccedenza Ace relativa all'anno 2019 pari a 5.000,

<b>IR21</b> Totale imposta				6.500,00
<b>IR22</b> Credito d'imposta	Credito Ace			
	Quote annuali	Residuo	Altri crediti	
	1	2	3	4
	6.500,00	,00	,00	,00

Il righi RS85-RS86-RS87 saranno così compilati:

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
<b>IS85</b> Credito da eccedenza ACE	1	,00	10.000,00	12.500,00	7.000,00	5.000,00
<b>IS86</b> Credito residuo IRAP 2019	1	,00	500,00	100,00	300,00	
<b>IS87</b> Credito residuo	1	,00	500,00	100,00	300,00	400,00
<b>IS88</b>		Credito residuo utilizzabile		Credito residuo da riportare		
	1	,00	,00			

in quanto si utilizza a scomputo dell'imposta (6.500) il quarto quinto del credito da eccedenza Ace relativo al terzo periodo d'imposta precedente (2.000), il terzo quinto del credito da eccedenza Ace relativo al secondo periodo d'imposta precedente (2.500), il secondo quinto del credito da eccedenza Ace relativo al primo periodo d'imposta precedente (1.400) ed una quota (600) del primo quinto del credito da eccedenza Ace relativo al presente periodo d'imposta (1.000).

La quota non utilizzata (400), rappresenta il credito residuo relativo al presente periodo d'imposta.

Nel **rigo IS88**, va riportato:

- in **colonna 1**, l'ammontare del credito residuo utilizzabile a riduzione dell'Irap a partire dal periodo d'imposta successivo al quinquennio di rateazione del credito derivante dalla trasformazione dell'eccedenza ACE. In particolare, per l'anno d'imposta 2019 è possibile utilizzare il credito residuo di cui alla colonna 1 del rigo IS87 della dichiarazione Irap 2019;
- in **colonna 2**, l'ammontare del credito di cui a colonna 1 che non ha trovato capienza nell'Irap dovuta, utilizzabile nella successiva dichiarazione, pari alla differenza tra l'importo di colonna 1 del presente rigo e quello di colonna 2 del rigo IR22.

## SEZIONE XIV – RECUPERO DEDUZIONI EXTRACONTABILI

Sez. XIV Recupero deduzioni extracontabili	IS89	Componente negativo	,00
--	------	---------------------	-----

La sezione è riservata ai contribuenti che, ai sensi del comma 51 dell'articolo 1 L. 244/2007, hanno recuperato a tassazione l'ammontare complessivo dei componenti negativi dedotti dalla base imponibile Irap ai sensi del previgente articolo 109, comma 4, lettera b) del Tuir, che residuavano alla fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007 e che hanno esercitato l'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 1, comma 48, della citata legge.

L'opzione per l'imposta sostitutiva comporta la disapplicazione, in relazione alle differenze di valore assoggettate a imposta sostitutiva, della disposizione sopra citata ed il corrispondente svincolo delle riserve in sospensione d'imposta.

Nel **rigo IS89** va indicato il componente negativo deducibile dal valore della produzione di cui all'articolo 2, comma 3, del decreto ministeriale 3 marzo 2008, pari all'ammontare delle quote costanti già recuperate a tassazione ai fini dell'Irap corrispondenti alle medesime differenze di valori assoggettate a imposta sostitutiva, relativo al periodo d'imposta di esercizio dell'opzione per la tassazione sostitutiva (circolare n. 50/2008). L'importo da indicare nella presente colonna deve essere preceduto dal segno meno e non può, in ogni caso, essere superiore alle quote costanti già recuperate a tassazione nei precedenti periodi d'imposta.

L'importo del rigo IS89, deve essere portato in diminuzione (se negativa) dell'importo di colonna 1 di uno dei seguenti righe:

- da IQ54 a IQ59 del quadro IQ;
- da IP60 a IP65 del quadro IP;
- IC64 del quadro IC;
- da IE47 a IE52 del quadro IE;

oppure, per i soggetti che compilano il quadro IK, nel rigo IK11.

Detto importo deve essere riportato nel rigo corrispondente all'attività per la quale era previsto il recupero delle deduzioni extracontabili.

## SEZIONE XV – PATENT BOX

Sez. XV Patent Box	IS90	Valore della produzione escluso	Documentazione	Plusvalenze escluse	Documentazione	Agevolazione anni precedenti	Recupero tassazione plusvalenze
		1	2	3	4	5	6
		,00	,00	,00	,00	,00	,00

### PATENT BOX – L. 190/2014 (articolo 1, commi da 37 a 45)

L'articolo 1, commi 37-45, L. 190/2014 (legge Stabilità 2015) e il DM 30.7.2015 disciplinano un regime opzionale di tassazione agevolata (Patent box), fruibile da tutti i soggetti titolari di reddito di impresa, per i redditi derivanti dall'**utilizzo** o dalla **concessione in uso** di alcune **tipologie di beni immateriali**, quali:

- software protetto da copyright;
- brevetti industriali,
- marchi (esclusi da articolo 56, comma 1, D.L. 50/2017),
- disegni e modelli,
- processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Condizione necessaria per poter beneficiare del regime è lo **svolgimento di un'attività di ricerca e sviluppo** finalizzata alla produzione di beni agevolabili.

Il beneficio fiscale è fruibile mediante una **variazione in diminuzione dal reddito d'impresa** imponibile ai fini delle imposte dirette e Irap pari al 50% dal 2017, di una quota parte del reddito derivante dallo sfruttamento diretto o dalla concessione in uso del bene immateriale.

Il comma 1 dell'articolo 56 del D.L. 50/2017, ha modificato il citato comma 39 prevedendo, tra l'altro, l'esclusione dei marchi d'impresa dai beni agevolabili. Il successivo comma 3 ha stabilito che le disposizioni vigenti anteriormente alle modifiche operate dal comma 1 continuano ad applicarsi, comunque non oltre il 30 giugno 2021, relativamente alle opzioni esercitate per i primi due periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2014.

L'Agenzia delle entrate:

- con il **Provvedimento n. 154278 del 1.12.2015**, ha indicato le modalità di accesso, i termini e lo svolgimento della procedura di ruling;
- con la **Circolare n. 36/E/2015**, ha fornito i primi chiarimenti sulle modalità e sugli effetti derivanti dall'esercizio dell'opzione, sulle perdite prodotte e sulla disciplina delle operazioni straordinarie nell'ambito dell'agevolazione nonché sulle modalità di accesso alla **procedura di ruling**.

L'articolo 1, commi 39 e 40, della L. 190/2014, nonché le relative disposizione attuative del D.M. 30 luglio 2015, stabiliscono infatti che, in caso di utilizzo diretto del bene immateriale, il conseguente contributo economico al reddito complessivo dell'impresa deve essere determinato sulla base di un apposito accordo di ruling.

Ai sensi del comma 40 dell'articolo 1 L. 190/2014, inoltre, non concorrono a formare il reddito complessivo in quanto escluse dalla formazione del reddito le plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui al comma 39, 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 comma 39. Si applicano le disposizioni relative al ruling previste dal terzo periodo del comma 39. Le plusvalenze costituiscono anch'esse reddito agevolabile, motivo per cui la quota esclusa deve essere calcolata con le medesime modalità previste per l'ordinario reddito agevolabile (Circolare n. 11/E/2016).

Il Patent box è un regime opzionale irrevocabile che **dura 5 anni**.

L'opzione deve essere comunicata nella dichiarazione dei redditi e decorrerà dal periodo d'imposta al quale la stessa dichiarazione si riferisce.

La sezione XV è riservata ai contribuenti che hanno esercitato l'opzione per l'agevolazione c.d. "Patent box", che rileva anche ai fini della determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap.

La sezione va compilata anche dal soggetto avente causa, in caso di operazioni di fusione, scissione o conferimento d'azienda, che subentra nell'esercizio dell'opzione effettuato dal dante causa.

In particolare, nel **rigo IS90**, indicare:

- nella **colonna 1**, l'ammontare della quota del valore della produzione agevolabile derivante dall'utilizzo dei beni di cui al comma 39, che non concorre a formare il valore della produzione netta;
- nella **colonna 2**, l'ammontare della quota annuale del valore della produzione agevolabile derivante dall'utilizzo dei beni di cui al comma 39, che non concorre a formare il valore della produzione netta

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;

- nella **colonna 3**, l’ammontare della quota delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui al comma 39, che non concorre a formare il valore della produzione netta (la presente colonna non può essere compilata da parte dei soggetti che determinano il valore della produzione ai sensi dell’articolo 5-bis);
- nella **colonna 4**, l’ammontare della quota delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui al comma 39, che non concorre a formare il valore della produzione netta 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;
- nella **colonna 5**, al fine di consentire l’accesso al beneficio “Patent box” fin dal periodo d’imposta in cui è presentata l’istanza di ruling, la quota del valore della produzione 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, D.M. 28.11.2017) o tra la predetta data e il periodo di riferimento della dichiarazione integrativa a favore;
- nella **colonna 6**, l’importo delle plusvalenze che non ha concorso alla formazione del valore della produzione, 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).

Il valore assoluto della differenza tra la somma degli importi di cui alle colonne 1, 2, 3, 4 e 5 e l’importo di colonna 6 del rigo IS90 deve essere portata in diminuzione (se tale differenza risulta positiva) oppure in aumento (se tale differenza risulta negativa) dell’importo di colonna 1 di uno dei seguenti rigi:

- IQ54 o IQ55 del quadro IQ;
- IP60 o IP61 del quadro IP;
- IC64 del quadro IC;
- IE48 del quadro IE;

oppure, per i soggetti che compilano il quadro IK, rigo IK11.

## SEZIONE XVI – CREDITO D’IMPOSTA

Sez. XVI Credito d’imposta (art.1, co. 21, legge n.190/2014)	IS91	Eccedenza precedente dichiarazione		di cui compensata nel mod. F24		Credito da utilizzare in compensazione		Credito ceduto al consolidato	
		1	2	3	4	5	6		
			,00	,00		,00		,00	

La sezione è riservata ai contribuenti che fruiscono del credito d’imposta di cui all’articolo 1, comma 21, L. 190/2014.

A decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, ai soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9 e che **non si avvalgono di lavora-**

**tori dipendenti**, spetta un credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione a decorrere dall'anno di presentazione della presente dichiarazione, pari al 10% dell'Irap lorda.



L'articolo 1, comma 1086, L. 145/2018, in vigore dal 1° gennaio 2019, ha abrogato il presente credito d'imposta.  
Pertanto, la sezione va compilata in caso di eccedenza di credito risultante dalla precedente dichiarazione.

A tal fine, nel **rigo IS91** indicare:

- in **colonna 1**, l'eccedenza di credito risultante dalla precedente dichiarazione;
  - in **colonna 2**, l'importo di cui a colonna 1 utilizzato entro la data di presentazione della presente dichiarazione per compensare tributi e contributi mediante il modello di pagamento F24, ai sensi dell'articolo 17 D.Lgs. 241/1997;
  - in **colonna 4**, il credito da utilizzare in compensazione (tramite modello F24 codice tributo "3883"). Nella presente colonna gli importi a credito devono essere indicati al lordo degli utilizzi già effettuati;
  - in **colonna 5**, il credito ceduto ai fini della compensazione dell'Ires dovuta dalla consolidante per effetto della tassazione di gruppo e indicato nel quadro GN (o nel quadro GC) del modello Redditi SC.
- La somma degli importi indicati in colonna 4 e in colonna 5 non può essere superiore al valore risultante dalla seguente operazione: col. 1 – col. 2.

## SEZIONE XVII – DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Sez. XVII Dichiarazione integrativa	Sezione XVII – Dichiarazione Integrativa					
	IS92	Codice fiscale	Periodo d'imposta	Codice regione	Errori contabili	Maggior credito
	1		2	3	4	5
					,00	,00
	IS93				,00	,00
	IS94				,00	,00
	IS95				,00	,00
	IS96				,00	,00
	IS97	TOTALE			,00	,00

La sezione VII è riservata ai soggetti che hanno presentato **nel 2019 una (o più) dichiarazioni integrative a favore** ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis, del D.P.R. 322/1998 **oltre il termine prescritto** per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello di riferimento della dichiarazione integrativa (ad esempio dichiarazione integrativa Irap 2015 relativa al 2014 presentata nel 2019).

Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato **il credito** derivante dal minor debito o dal **maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa**.

## 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 rigli da **IS92 a IS96** va riportato:

IS92	Codice fiscale	Periodo d'imposta	Codice regione	Errori contabili	Maggior credito
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**, l'**anno** relativo al modello utilizzato per la dichiarazione integrativa;



### ESEMPIO

Nel caso di presentazione di una dichiarazione integrativa Irap 2016 dovrà essere indicato l'anno 2015.

- in **colonna 3**, per le amministrazioni pubbliche che compilano la sezione III del quadro IR, il codice regione, ovvero della provincia autonoma, cui si riferisce il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa;
- 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. Tale importo non deve essere ricompreso nel credito da indicare in colonna 5;
- 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.

Nel **rigo IS97**, da compilare esclusivamente nel primo modulo, deve essere indicato:

- in **colonna 4**, il totale degli importi di colonna 4 dei rigli da IS91 a IS95, per i quali non è compilata la colonna 3, di tutti i moduli compilati;
- in **colonna 5**, il totale degli importi di colonna 5 dei rigli da IS91 a IS95, per i quali non è compilata la colonna 3, di tutti i moduli compilati.

Il credito di cui alla colonna 4 del rigo IS96 va sommato all'ammontare della eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione da indicare nel rigo IR23.



**Tale credito 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.**

Il credito, di cui alla colonna 5 del rigo IS97, derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa **concorre alla liquidazione dell'imposta**, a debito o a credito, risultante dalla presente dichiarazione.

Pertanto per i soggetti che determinano la base imponibile nei quadri IQ, IP, IC, IE o IK (sez. II e III), l'importo di rigo IS97, colonna 5, deve essere portato in diminuzione dell'importo di rigo IR26 o in aumento del rigo IR27 del quadro IR.

Per i soggetti che determinano la base imponibile nel quadro IK (sez. I), gli importi delle colonne 5 dei rigi da IS92 a IS96 per i quali è compilata la colonna 3 devono essere portati in diminuzione degli importi di colonna 11 o in aumento degli importi di colonna 14, della sezione III del quadro IR.

Nell'ipotesi che dalla sezione XVII del quadro IS emergano crediti riferiti a diverse regioni o province autonome, gli stessi vanno riportati nella colonna 11 o nella colonna 14 dei rigi della sezione III del quadro IR per i quali sono stati indicati in colonna 1 gli stessi codici regione riportati in colonna 3 della sezione XVII del quadro IS.

## SEZIONE XVIII – AIUTI DI STATO

Sez. XVIII Aiuti di Stato	BASE GIURIDICA											
	Codice aiuto	Codice Regione	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma			
	1	2	3	4	5	6	7	8	Numero	Estensione	Lettera	
	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO		Settore	Tipo SIEG		Importo totale aiuto spettante				
	12	13	14		15	16		17				
								,00				
	DATI DEL PROGETTO											
Tipo aiuto <input type="checkbox"/>	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		28		29			
									,00			
	IMPRESA UNICA											
IS202	Codice fiscale					Codice fiscale						
	1					2						
	Codice fiscale					Codice fiscale						
	3					4						
Codice fiscale					Codice fiscale							
5					6							

L'articolo 52 L. 234/2012, integralmente sostituito dalla 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, pubblicato nella Gazzetta

Ufficiale del 28 luglio 2017, è stato adottato il Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato, ai sensi dell'articolo 52, comma 6, L. 234/2012.

Il Registro nazionale degli aiuti di Stato è operativo dalla data di entrata in vigore del Regolamento, ossia dal 12 agosto 2017.

Il predetto Regolamento distingue gli aiuti soggetti ad un procedimento di concessione, disciplinati dagli articoli 8 e 9, dagli aiuti non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione la cui disciplina è contenuta nell'articolo 10. A tale distinzione corrispondono differenti modalità di registrazione dell'aiuto. In caso di aiuti subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, 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.

Per gli aiuti di cui all'articolo 10 del Regolamento, 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.

A norma dell'articolo 10, comma 1, del Regolamento, gli aiuti fiscali 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.

Per gli aiuti “de minimis” e gli aiuti “de minimis” SIEG, l'impossibilità di registrazione dell'aiuto per effetto del superamento dell'importo complessivo concedibile in relazione alla tipologia di aiuto de minimis determina l'illegittimità della fruizione.

La modalità di registrazione degli aiuti fiscali prevista dal comma 1 dell'articolo 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 nella presente sezione 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.

## Compilazione sezione XVIII

La sezione XVIII deve essere compilata 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") nonché di quelli 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, disciplinati dall'articolo 10 del Regolamento.

La sezione va compilata anche dai soggetti che hanno beneficiato nel periodo d'imposta di aiuti fiscali nei settori dell'agricoltura e della pesca e acquacoltura, da registrare nei registri SIAN e SIPA.

La sezione deve essere compilata con riferimento agli aiuti di Stato i cui presupposti per la fruizione si sono verificati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione.



La sezione va compilata con riferimento agli aiuti di seguito specificati già indicati nei relativi quadri (ad esempio, nel quadro IR) del presente modello di dichiarazione. La sezione va compilata anche in caso di aiuti maturati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione ma non fruiti nel medesimo periodo.

Per ciascun aiuto va compilato un distinto rigo IS201 utilizzando un modulo per ogni rigo compilato. Nell'ipotesi in cui l'aiuto complessivamente spettante si riferisca a progetti d'investimento realizzati in diverse strutture produttive e/o abbia ad oggetto diverse tipologie di costi ammissibili, per ciascuna struttura produttiva e per ciascuna tipologia di costi va compilato un distinto rigo. In tal caso, nei righe successivi al primo, non vanno compilate le colonne 12, 13 e 17.

Tipo aiuto

Nella casella "Tipo aiuto" occorre indicare:

- 1 – se l'aiuto di Stato è istituito da una norma statale;
- 2 – se l'aiuto di Stato consiste in una deduzione istituita da una norma regionale/provinciale;
- 3 – se l'aiuto di stato consiste in una detrazione istituita da una norma regionale/provinciale;
- 4 – se l'aiuto di stato consiste in credito d'imposta istituito da una norma regionale/provinciale;
- 5 – se l'aiuto di stato consiste in una riduzione di aliquota o in una esenzione istituita da una norma regionale/provinciale.

Per quanto riguarda la compilazione del **rigo IS201**:

- nella **colonna 1** va esposto l'aiuto di Stato o l'aiuto de minimis spettante nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione, indicando il relativo codice identificativo. I codici relativi agli aiuti di stato o de minimis previsti da norme statali sono indicati nella tabella sotto riportata:

**TABELLA AIUTI DI STATO "STATALI"**

Codice aiuto	Descrizione	Norma
1	<b>Detassazione</b> 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
2	<b>Non concorrenza</b> alla formazione del valore della produzione 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
3	<b>Non concorrenza</b> alla formazione del valore della produzione nella misura del 40 per cento dei redditi derivanti dalla locazione di alloggi sociali	Art. 6, c. 1, D.L. n. 47/2014

4	<b>Detassazione</b> 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
5	<b>Non concorrenza</b> alla formazione del valore della produzione 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
6	<b>Riduzione</b> del valore della produzione netta per i soggetti che esercitano attività nel comune di Campione d'Italia	Art. 17, c. 3-bis, D.lgs. n. 446/97

In caso di aiuti di stato o de minimis previsti da norme regionali/provinciali occorre indicare come codice identificativo il codice aliquota o il codice deduzione o il codice detrazione o il codice credito d'imposta desumibile nel sito internet del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it), nell'area "Fiscalità regionale e locale – Irap", già indicato nella colonna "Codice aliquota" del quadro IR e nelle colonne 2, 3 e 4 dei righi da IS43 a IS45. In tal caso, va compilata anche la **colonna 2** indicando il corrispondente codice desumibile dalla tabella posta nelle istruzioni al frontespizio del presente modello.

In caso di aiuti di Stato o aiuti de minimis non espressamente elencati nella tabella sotto riportata o nel sito internet di cui sopra va indicato in colonna 1 del rigo IS201 il codice 999. L'indicazione degli aiuti nella sezione, infatti, è necessaria e indispensabile ai fini della legittima fruizione degli stessi.



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 "Aiuti di Stato statali" sotto riportata e, per quanto riguarda gli eventuali aiuti di Stato istituiti con norma regionale/provinciale, non individuati nel sito internet del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it), nell'area "Fiscalità regionale e locale – Irap". Deve trattarsi di aiuti di Stato o aiuti de minimis fiscali automatici o semi-automatici, esposti nella presente dichiarazione 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 "Aiuti di Stato statali" oppure, per quanto riguarda gli eventuali aiuti di Stato istituiti con norma regionale/provinciale, individuati con apposito codice nel sito internet del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it), nell'area "Fiscalità regionale e locale – Irap";
- gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis fruibili ai fini di imposte diverse dall'Irap (ad esempio, le agevolazioni utilizzabili ai fini Irpef/Ires che vanno indicate nei modelli Redditi);
- 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 dell'Irap 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 da Ministero dello sviluppo economico);

- le agevolazioni esposte nei quadri della presente dichiarazione non qualificabili come aiuti di Stati o aiuti de minimis (ad esempio, non va riportata la deduzione forfetaria per lavoro dipendente individuata nel rigo IS2 del quadro IS, in quanto tale misura pur essendo di natura fiscale automatica non presenta profili di selettività ma ha una portata applicativa generale e, pertanto, non costituisce un aiuto di Stato; per tale motivo detta agevolazione non deve essere registrata 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 **colonne da 3 a 11** vanno compilate solo se nella colonna 1 è indicato il codice 999.

In particolare 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 nella presente sezione.

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**

CODICE	DESCRIZIONE	CODICE	DESCRIZIONE
AF	Altre forme	ID	Istituto di credito di diritto pubblico
AC	Associazione	IR	Istituto religioso
AI	Associazione impresa	MA	Mutua assicurazione
PA	Associazione in partecipazione	PF	Persona fisica
AT	Azienda autonoma statale	PC	Piccola società cooperativa
AM	Azienda municipale	PS	Piccola società cooperativa a responsabilità limitata
AP	Azienda provinciale	AU	Società per azioni con socio unico
AR	Azienda regionale	SR	Società a responsabilità limitata
AZ	Azienda speciale	RR	Società a responsabilità limitata a capitale ridotto
LL	Azienda speciale di cui al d.lgs. 267/2000	SU	Società a responsabilità limitata con unico socio
AL	Azienda speciale di ente locale	RS	Società a responsabilità limitata semplificata
CE	Comunione ereditaria	SA	Società anonima
CO	Consorzio	CN	Società consortile
CC	Consorzio con attività esterna	SL	Società consortile a responsabilità limitata
CZ	Consorzio di cui al d.lgs. 267/2000	OS	Società consortile cooperativa a responsabilità limitata
CF	Consorzio fidi	AE	Società consortile in accomandita semplice
CR	Consorzio intercomunale	AN	Società consortile in nome collettivo
CM	Consorzio municipale	SO	Società consortile per azioni
CS	Consorzio senza attività esterna	SC	Società cooperativa
RC	Contratto di rete dotato di soggettività giuridica	CI	Società cooperativa a responsabilità illimitata
OO	Cooperativa sociale	CL	Società cooperativa a responsabilità limitata

**QUADRO IS – PROSPETTI VARI**

## Sezione XVIII – Aiuti di Stato

<b>EN</b>	Ente	<b>OC</b>	Società cooperativa consortile
<b>ES</b>	Ente di cui alla l.r. 21-12-93, n.88	<b>SG</b>	Società cooperativa europea
<b>ED</b>	Ente diritto pubblico	<b>SS</b>	Società costituita in base a leggi di altro stato
<b>EE</b>	Ente ecclesiastico	<b>SF</b>	Società di fatto
<b>ER</b>	Ente ecclesiastico civilmente riconosciuto	<b>SM</b>	Società di mutuo soccorso
<b>EI</b>	Ente impresa	<b>SD</b>	Società europea
<b>EM</b>	Ente morale	<b>AA</b>	Società in accomandita per azioni
<b>EC</b>	Ente pubblico commerciale	<b>AS</b>	Società in accomandita semplice
<b>EP</b>	Ente pubblico economico	<b>SN</b>	Società in nome collettivo
<b>EL</b>	Ente sociale	<b>SI</b>	Società irregolare
<b>FO</b>	Fondazione	<b>SZ</b>	Società non prevista dalla legislazione italiana
<b>FI</b>	Fondazione impresa	<b>SP</b>	Società per azioni
<b>GE</b>	Gruppo europeo di interesse economico	<b>SE</b>	Società semplice
<b>IF</b>	Impresa familiare	<b>SV</b>	Società tra professionisti
<b>DI</b>	Impresa individuale	<b>ST</b>	Soggetto estero
<b>IC</b>	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).

Nel caso in cui nella colonna 15 sia 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 righe con riferimento alla medesima agevolazione, nella presente colonna va riportata la somma degli importi indicati nella colonna 29 di tutti i righe 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
  31. 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 IS202**, 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.

Al riguardo, si ricorda che, ai sensi del citato regolamento, per "impresa unica" si intende 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.

Si riporta di seguito la tabella contenente i codici identificativi degli aiuti di Stato e degli aiuti de minimis previsti da norme statali da esporre nella presente sezione.



In caso di fruizione dell'aiuto "de minimis" riconosciuto dal comma 3-bis dell'art. 17 per il valore della produzione netta prodotto in franchi svizzeri a Campione d'Italia, va compilata la presente sezione riportando il codice 6 nella colonna 1 anche se non è compilato il rigo IS210 (che va, invece, utilizzato per fruire dell'agevolazione prevista dal medesimo comma 3-bis per il valore della produzione netta prodotto in euro).

**TABELLA AIUTI DI STATO "STATALI"**

Codice aiuto	Descrizione	Norma
1	<b>Detassazione</b> 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
2	<b>Non concorrenza</b> alla formazione del valore della produzione 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
3	<b>Non concorrenza</b> alla formazione del valore della produzione nella misura del 40 per cento dei redditi derivanti dalla locazione di alloggi sociali	Art. 6, c. 1, D.L. n. 47/2014
4	<b>Detassazione</b> 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
5	<b>Non concorrenza</b> alla formazione del valore della produzione 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
6	<b>Riduzione</b> del valore della produzione netta per i soggetti che esercitano attività nel comune di Campione d'Italia	Art. 17, c. 3-bis, D.lgs. n. 446/97

**SEZIONE XIX – VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA PRODOTTO IN EURO CAMPIONE D'ITALIA**

Sez. XIX Valore della produzione netta prodotto in euro Campione d'Italia	IS210	Codice aliquota		Importo
		1	2	,00

L'articolo 25-*octies*, comma 4, D.L. 119/2018, n. 119, ha modificato l'articolo 17 con l'inserimento dei commi da 3-*bis* a 3-*quater* che prevedono un'agevolazione per le attività esercitate a Campione d'Italia.

A decorrere dall'anno d'imposta 2018, il valore della produzione netta in franchi svizzeri, determinato ai sensi degli articoli da 5 a 9, derivante da attività esercitate nel comune di Campione d'Italia, è computato in euro sulla base del cambio di cui all'articolo 9, comma 2, Tuir ridotto forfetariamente del 30%.

Al valore della produzione netta espresso in euro si applica la medesima riduzione calcolata per i franchi svizzeri, in base a quanto sopra previsto, con un abbattimento minimo di euro 26.000.

Nel caso in cui l'impresa svolga la propria attività anche al di fuori del territorio del comune di Campione d'Italia, ai fini dell'individuazione della quota di valore della produzione netta per cui è possibile beneficiare delle agevolazioni di cui al citato comma 3-*bis* si applicano le disposizioni di cui all'articolo 4, comma 2.

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 degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis" nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

Al fine di godere della nuova agevolazione, il contribuente compila la dichiarazione nel modo usuale e successivamente indica nella presente sezione l'ammontare del solo valore della produzione netta prodotto in euro, già indicato nei quadri IQ o IP o IC o IE o IK, per cui intende usufruire dell'agevolazione.

Nel **rigo IS210**, va indicato:

- in **colonna 1**, il codice identificativo dell'aliquota applicata desumibile nel sito internet del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it), nell'area "Fiscalità regionale e locale – Irap";
- in **colonna 2**, l'ammontare del valore della produzione netta agevolabile prodotto in euro, assoggettato all'aliquota corrispondente al codice di cui a colonna 1.

Qualora il valore della produzione netta agevolabile è assoggettato a diverse aliquote tra quelle previste dai commi 1 e 1-*bis* dell'articolo 16 (tenendo conto delle eventuali variazioni previste dalla normativa regionale), va effettuata una distinta ripartizione delle quote del valore della produzione assoggettabili ad aliquote diverse; in tal caso, vanno utilizzati più moduli della presente sezione.

Il valore della produzione netta indicato in colonna 2 concorre alla formazione della base imponibile ridotto del 30%, con un abbattimento minimo di euro 26.000 (nei limiti della somma degli importi di colonna 2). Nel caso in cui il 30% della somma degli importi di colonna 2 sia inferiore o uguale a euro 26.000, l'agevolazione va imputata proporzionalmente agli importi del valore della produzione netta agevolabili assoggettati alle diverse aliquote.



In presenza di un importo del valore della produzione netta agevolabile assoggettato all'aliquota del 3,90% (VP1) pari a euro 20.000 e di un importo del valore della produzione netta agevolabile assoggettato all'aliquota del 2,98% (VP2) 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:

- per VP1 euro 10.400 (pari a 26.000 moltiplicato il rapporto tra 20.000 e 50.000);
- per VP2 euro 15.600 (pari a 26.000 moltiplicato il rapporto tra 30.000 e 50.000).

In tale esempio, dunque, i valori della produzione netta (VP1 e VP2) concorrono alla formazione della base imponibile complessiva, al netto dell'agevolazione come sopra determinata, nelle seguenti misure:

- VP1 euro 9.600 (pari alla differenza tra il valore della produzione netta agevolabile di 20.000 e l'agevolazione riconosciuta pari a 10.400);
- VP2 euro 14.400 (pari alla differenza tra il valore della produzione netta agevolabile di 30.000 e l'agevolazione riconosciuta pari a 15.600).



L'importo dell'agevolazione deve essere indicato nella colonna 4, "Deduzioni regionali", del rigo della sezione I del quadro IR nel quale è ricompreso il valore della produzione netta derivante da attività esercitate nel comune di Campione d'Italia (colonna 1 del predetto rigo con codice regione "10"). In caso di compilazione di più righe IS210, gli importi dell'agevolazione vanno ricompresi nella predetta colonna 4 dei corrispondenti righe della sezione I del quadro IR tra i quali è ripartito il valore della produzione netta agevolabile.

























TeamSystem  
Via Sandro Pertini, 88 - 61122 Pesaro (PU)  
Tel. 0721 42661 - Fax 0721 400502  
[www.teamssystem.com](http://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

---