Anno 6 | Numero 5 | Maggio 2022

IL COLLABORATORE DI STUDIO

Mensile operativo dedicato alla crescita delle Risorse dello Studio Professionale

In evidenza questo mese:

- Abolizione esterometro dal 1° luglio
- La nota integrativa ai bilanci 2021: le novità
- Speciale dichiarazione dei redditi (prima parte)

MAGGIO 2022

INDICE

Soluzioni di Pratica Fiscale

Abolizione esterometro dal 1° luglio e gestione delle fatture passive con operatori non residenti 03

Primi passi per la Lettura e la Redazione del Bilancio d'Esercizio

La nota integrativa ai bilanci 2021: le novità 11

Approvazione del bilancio d'esercizio 2021 18

Soluzioni di Pratica Fiscale - *Speciale Dichiarazione dei Redditi (prima parte)*

Le novità del frontespizio nel modello Redditi PF 2022 23

Le novità del quadro RA nel modello Redditi 2022 28

Le novità del quadro RB nel modello Redditi 2022 34

Le novità del quadro AC nel modello Redditi 2022 42

Le novità del quadro RC nel modello Redditi 2022 44

Le novità del quadro RF nel modello Redditi 2022 47

Le novità del quadro RS e RU nel modello Redditi 2022 51

Le novità del quadro LC nel modello Redditi 2022 61

Le novità del quadro LM nel modello Redditi 2022 63

Le novità del quadro RR nel modello Redditi 2022 65

In questo numero diamo spazio alla prima parte dello "Speciale Dichiarazione dei Redditi 2022".
La seconda parte sarà trattata nel numero di giugno.
Buona lettura!

Abolizione esterometro dal 1° luglio e gestione delle fatture passive con operatori non residenti

A cura di **Luca Signorini**

Dal prossimo 1° luglio è prevista l'abolizione dell'esterometro, inteso come adempimento per come è stato ed è tuttora conosciuto, almeno fino a giugno di quest'anno. Con ciò non viene meno l'obbligo di trasmettere alle Entrate i dati relativi alle operazioni con l'estero, che ora verranno recepiti, laddove non oggetto di fatturazione elettronica, tramite flussi XML sostanzialmente equivalenti alle fatture. Scopo di questo contributo è quindi quello di fare luce sulle modalità di trasmissione degli elementi in questione, oltre che puntualizzare le tempistiche di trasmissione, aspetto questo decisamente controverso e probabile fonte di difficoltà gestionali per gli operatori.

Quella dell'abolizione dell'adempimento noto semplicemente come "esterometro" è una storia che risale a molti mesi fa, quando con la legge di Bilancio 2021 fu integrato l'art. 1, comma 3-*bis*, del D.Lgs. n. 127/2015, decretando nella sostanza la sua eliminazione dal 2022. Poi, grazie a quanto disposto con la conversione in legge del D.L. n. 146/2021, il c.d. decreto "Fisco-Lavoro", è stata nuovamente modificata la norma disponendo testualmente che

> *«All'articolo 1, comma 3-bis, alinea, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, le parole: "1° gennaio 2022" sono sostituite dalle seguenti: "1° luglio 2022"».*

In buona sostanza, anziché far decorrere le nuove regole dal 1° gennaio 2022, il tutto è stato rinviato al prossimo 1° luglio 2022; anche in questo primo semestre del 2022 è rimasto in vita l'esterometro trimestrale, per come lo abbiamo conosciuto e gestito.

Si ricordano le regole del gioco attualmente in essere, ovvero che **per le operazioni realizzate con operatori non residenti (e non stabiliti), i soggetti passivi Iva residenti o stabiliti nel territorio dello Stato devono trasmettere per via telematica all'Agenzia delle Entrate, con periodicità trimestrale, i dati delle operazioni attive e passive effettuate.**

È quanto mai opportuno ricordare, ulteriormente, come tale obbligo non opera per le operazioni documentate spontaneamente tramite fattura elettronica. In tali casi, per le operazioni attive la trasmissione è effettuata entro 12 giorni dall'effettuazione della cessione o prestazione o entro il diverso termine stabilito da specifiche disposizioni (ad esempio, giorno 15 del mese successivo in caso di fatturazione differita), con emissione di fattura elettronica dove il campo "codice destinatario" è impostato con "XXXXXXX".

Ovviamente, per le operazioni passive non è possibile bypassare il problema con l'emissione di una fattura elettronica, visto che la controparte estera non utilizza il SDI per l'emissione delle fatture. E qui, come vedremo, nascerà il problema della gestione dei flussi XML a partire dal prossimo 1° luglio.

LA NORMA DI RIFERIMENTO

Prima di entrare nel dettaglio, ricordiamo un estratto della norma di riferimento (art. 1, comma 3-*bis*, D.Lgs. n. 127/2015) nella sua attuale formulazione, che recita:

> *«Con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2022, i dati di cui al primo periodo* [dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche secondo le modalità indicate nel comma 3; n.d.r.] *sono trasmessi telematicamente utilizzando il Sistema di interscambio secondo il formato di cui al comma 2 [formato XML della fattura elettronica da trasmettere tramite SDI; n.d.r.]. Con riferimento alle medesime operazioni:*
> *a) la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi;*
> *b) la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione».*

La modifica dovrebbe avere lo scopo di semplificare gli adempimenti, prevedendo l'uso di un unico canale di trasmissione, il SDI, sia per trasmettere le fatture elettroniche, sia per inviare i dati relativi alle operazioni con l'estero, con l'eliminazione dell'obbligo di trasmissione dell'apposita comunicazione a suo tempo introdotta per le operazioni transfrontaliere, cioè l'esterometro.
È però immediatamente intuitiva la problematica delle tempistiche per l'invio dei flussi, che sono:

- per le operazioni attive, i termini noti per l'emissione delle fatture (e questo forse è il problema minore);
- per le operazioni passive, la trasmissione va fatta entro il 15 del mese successivo al ricevimento del documento (o dell'effettuazione dell'operazione).

LE TEMPISTICHE DI TRASMISSIONE

Alla luce di quanto appena detto, in sostanza, gli operatori dovranno gestire:

1) l'invio a flusso continuo (stessi termini della fatturazione) dei dati relativi alle operazioni attive;
2) sino a 12 potenziali scadenze mensili (anziché 4 trimestrali) per l'invio dei dati relativi alle operazioni passive, *«entro il quindicesimo giorno delle mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione»*; in pratica entro gli stessi termini previsti per l'applicazione del reverse charge.

Come acutamente osservato in una nota di ANC e CONFIMI di qualche mese fa[1], quello degli acquisti da non residenti è il principale (anche se non l'unico) nodo critico. Il punto legato alle criticità delle misure in analisi non è tanto il metodo informatico di trasmissione dei dati, quanto il fatto di doverlo gestire entro la scadenza del 15 del mese successivo. L'uso dei singoli documenti XML, operativamente, potrebbe anche rappresentare una semplificazione (si pensi all'ipotesi in cui il proprio software gestionale consenta all'operatore di annotare nei registri vendite/acquisti l'acquisto effettuato e generare automaticamente un XML da inviare nell'istante al SDI) ma è la scadenza imposta ad essere inadeguata visto che, entro il giorno 15, spesso non si ha nemmeno conoscenza del

1 Nota congiunta ANC (Associazioni Nazionale Commercialisti) e Confimi Industria (Confederazione dell'Industria Manifatturiera Italiana e dell'Impresa Privata) del 6 dicembre 2021.

dato da comunicare: si citano, fra tutti, gli acquisti effettuati dal contribuente tramite internet, spesso monitorati solo dai flussi bancari e dagli estratti conto delle carte di credito, consultabili solo oltre la data citata .

FATTURAZIONE ELETTRONICA VS. FLUSSO INFORMATIVO XML DELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO

Va debitamente premesso che, differenziando il ragionamento tra operazioni attive e passive:

1) non vi è di per sé un obbligo di emissione di fattura elettronica per le operazioni con soggetti non residenti non stabiliti in Italia; ovviamente, lato attivo, fare la fattura elettronica semplifica la questione, e probabilmente gli operatori sono già abituati a questo (al fine di evitare l'esterometro). La differenza sarà che, se si sceglie di fare una fattura cartacea, dal 1° luglio si dovrà anche predisporre (a flusso continuo) il file XML da inviare al SDI, al posto dell'esterometro. Presumibilmente, quindi, dal lato delle operazioni attive, è consigliabile l'utilizzo dello schema della fattura elettronica, per adempiere;
2) anche per le fatture passive non esiste, e non esisterà nemmeno dopo il 1° luglio, l'obbligo di predisporre un documento elettronico (autofatture o integrazioni di cui si dirà nel prosieguo), potendo continuare ad operare in modalità cartacea (stampa delle fatture estere e loro integrazione, o autofatturazione su carta). Ciò che diventerà obbligatorio, facendo questa scelta, è la formazione di un file XML contenente i dati richiesti dalle specifiche tecniche (di cui si dirà oltre). Si intuisce come è sul fronte delle operazioni passive che si concentreranno le scelte operative, in base alle quali, all'atto della contabilizzazione delle operazioni, si potrà procedere con la creazione di un documento elettronico alla stregua delle fatture elettroniche (di cui ai codici TD17, TD18 e TD19, come meglio si illustrerà a breve).

Per quanto attiene alle regole di fatturazione, si sintetizzano i **termini di emissione e registrazione**, con l'ausilio della tabella che segue:

Acquisto di servizi generici (art. 7-*ter*)	**Da UE (TD17)**	Fattura integrata e registrata entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento e con riferimento al mese di ricevimento
	Da extra UE (TD17)	Autofattura da emettere entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (*ex* art. 6 della legge Iva), e da registrare entro lo stesso termine
Acquisto di servizi in deroga (NO 7-*ter*)	**Da UE (TD17)**	Come per acquisti *ex* art. 7-*ter*
	Da extra UE (TD17)	Autofattura da emettere entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione (salvo autofattura "differita"); registrazione entro il 15 del mese successivo all'effettuazione, e con riferimento allo stesso mese
Acquisto comunitario di beni	**(TD18)**	Come per acquisti *ex* art. 7-*ter*
Acquisto interno di beni (beni già in Italia)	**Da UE (TD19)**	Come per acquisti *ex* art. 7-*ter*
	Da extra UE (TD19)	Autofattura da emettere entro 12 giorni dalla consegna o spedizione dei beni (salvo autofattura "differita"); registrazione entro il 15 del mese successivo all'effettuazione, e con riferimento allo stesso mese

LE SPECIFICHE TECNICHE

Le specifiche tecniche cui far riferimento, attualmente fino a giugno e dal prossimo 1° luglio, sono le seguenti[2]:

- versione 1.6.4 – in vigore dal 1° gennaio 2022;
- versione 1.7 – in vigore dal 1° luglio 2022 con abolizione esterometro.

La norma di riferimento, per quanto riguarda la trasmissione telematica dei dati delle operazioni transfrontaliere, prevede:

1) Con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute, dal 1° luglio 2022, verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, gli operatori Iva residenti trasmettono i dati all'Agenzia delle Entrate utilizzando il formato previsto e inviando i file al Sistema di interscambio secondo le regole di compilazione previste dalle specifiche tecniche;
2) la comunicazione di cui al punto precedente è facoltativa per tutte le operazioni per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche secondo le regole stabilite nei punti precedenti;
3) per le operazioni svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, la trasmissione dei file di cui al primo punto è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi. Per le operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, la trasmissione dei file è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

LE MODALITÀ DI TRASMISSIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE

Con l'ausilio dell'ultima versione della **guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro** elaborata dall'Agenzia delle Entrate, si esamineranno le indicazioni relative alle modalità di predisposizione dei documenti TD17, TD18 e TD19, necessari per la trasmissione dei documenti da generare per le operazioni di acquisto dall'estero (integrazioni delle fatture ricevute ovvero autofatture).

Con l'aiuto di tre tabelle comparate, quindi, si riportano le indicazioni fornite in relazione alla "descrizione dell'operazione" e alla "compilazione del documento", omettendo quelle relative alla "registrazione del documento integrativo o autofattura"[3]).
Le tabelle vanno lette nell'ottica delle attuali regole; infatti, vi si trova anche l'ipotesi alternativa dell'esterometro, dal momento che tale opzione è, almeno fino a giugno, tutt'ora valida.
E si tenga anche in considerazione che, nei rapporti di scambio di beni con San Marino, è previsto l'obbligo dal prossimo 1° luglio della fatturazione elettronica, con tramitazione nel SDI al pari di qualsiasi fattura domestica (fatte salve solo le ipotesi in cui l'emissione non è obbligatoria per legge).

2 Con Provvedimento Direttoriale n. 374343 del 23 dicembre 2021 sono state apportate modifiche al Provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018, abrogando il Provvedimento n. 293384 del 28 ottobre 2021 nel frattempo emanato nelle more delle disposizioni che avevano originariamente previsto come data di decorrenza delle nuove disposizioni la data del 1° gennaio 2022.

3 Per tutte e tre le tipologie di documento le indicazioni sono le medesime, vale a dire che *"Il documento integrativo trasmesso dal committente o l'autofattura sono annotati sia nel registro delle fatture emesse che in quello delle fatture ricevute."*

TD17 INTEGRAZIONE/AUTOFATTURA PER ACQUISTO SERVIZI DALL'ESTERO Legenda: C/P = Cedente / Prestatore C/C = Cessionario / Committente	
DESCRIZIONE OPERAZIONE	**COMPILAZIONE DEL DOCUMENTO**
Il C/P non residente e privo di stabile organizzazione nel territorio dello Stato (anche residente nella Repubblica di San Marino o nello Stato della Città del Vaticano) emette una fattura per prestazioni di servizi al C/C residente o stabilito nel territorio nazionale indicando l'imponibile ma non la relativa imposta in quanto l'operazione, vista dal lato dell'emittente, è non soggetta ed è imponibile in Italia e l'imposta è assolta dal committente residente o stabilito in Italia **(1).** Il C/C, ai sensi dell'articolo 17, secondo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, deve integrare il documento ricevuto (nel caso di servizi intracomunitari) o emettere un'autofattura (nel caso di servizi extra-comunitari) per indicare l'imposta dovuta che dovrà poi confluire nella propria liquidazione. Può, a tal fine, predisporre un altro documento, ad integrazione della fattura ricevuta dal soggetto passivo comunitario ed inviarlo tramite SDI con **tipo documento TD17** che sarà recapitato al solo soggetto emittente (dato che è quest'ultimo ad essere tenuto ad integrare la fattura con l'Iva). Qualora il C/C volesse avvalersi delle bozze dei registri IVA precompilati elaborati dall'Agenzia delle Entrate, è consigliabile trasmettere il **tipo documento TD17** allo SDI entro la fine del mese da indicare nel campo <Data>.	**Fattura elettronica TD17** Campo cedente/prestatore: dati del prestatore estero con l'indicazione del paese di residenza dello stesso **(2)**. Campo cessionario/committente: dati del C/C che effettua l'integrazione o emette l'autofattura. Nel campo **2.1.1.3 <Data>** della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica deve essere riportata: - la data di ricezione (o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura emessa dal fornitore estero), nel caso di emissione del documento integrativo relativo all'acquisto di servizi intracomunitari; - la data di effettuazione dell'operazione, nel caso di emissione dell'autofattura relativa all'acquisto di servizi extra-comunitari o acquisti di servizi da prestatore residente nella Repubblica di San Marino o nello Stato della Città del Vaticano. Indicazione dell'imponibile presente nella fattura inviata dal C/P e della relativa imposta calcolata dal C/C o della Natura nel caso non si tratti di un'operazione imponibile (ad esempio, codice N3.4 nel caso di non imponibilità e codice N4 nel caso di esenzione). Indicazione nel **campo 2.1.6** degli estremi della fattura di riferimento e, a questo fine, dell'IdSdi attribuito alla stessa dal Sistema di interscambio, quando disponibile. **Campo 2.1.1.4** Numero: consigliabile adoperare una numerazione progressiva ad hoc.
Alternativamente alla trasmissione del TD17 via SDI, il C/C può integrare manualmente la fattura o emette un'autofattura cartacea o elettronica extra SDI ed è obbligato a comunicare i dati dell'operazione ricevuta dal fornitore estero, integrati con quelli dell'imposta, tramite l'esterometro.	**Esterometro** **Il Cessionario/Committente trasmette tramite il flusso dell'esterometro i dati della fattura integrata valorizzando il blocco DTR (dati fatture ricevute) e adoperando il TD11 nel caso di acquisti di servizi intra-UE o il codice TD01 nel caso di auto-fattura per acquisti di servizi extra-UE con l'utilizzo, in entrambi i casi, della relativa Natura (ad esempio N3.4 per acquisto di servizi non imponibili ex articolo 9 del decreto Iva e N4 per acquisto di servizi esenti) qualora non si tratti di un'operazione imponibile.**

Note:
(1) Ai sensi dell'art. 17, quarto comma, del D.P.R. n. 633/72 il reverse charge non trova applicazione (e il TD17 non deve essere utilizzato) qualora la prestazione di servizi territorialmente rilevante sia stata effettuata dal soggetto non residente per il tramite di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato.
(2) Si ricorda che qualora il C/P emetta una fattura riportante la partita Iva italiana aperta tramite un rappresentante fiscale o identificazione diretta ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/72 il documento emesso non avrà rilevanza ai fini Iva (risoluzione n. 89/E del 25 agosto 2010). Pertanto, qualora il C/P sia extra-UE, il C/C deve trasmettere un TD17 avente valore di autofattura indicando l'identificativo estero del C/P; qualora invece il C/P sia residente in un paese UE, il C/C deve trasmettere un TD17 avente valore di integrazione della fattura emessa tramite la posizione Iva estera avente rilevanza ai fini Iva indicando l'identificativo estero del C/P.

TD18 INTEGRAZIONE PER ACQUISTO DI BENI INTRACOMUNITARI Legenda: C/P = Cedente / Prestatore C/C = Cessionario / Committente	
DESCRIZIONE OPERAZIONE	**COMPILAZIONE DEL DOCUMENTO**
Il C/P residente in altro paese UE emette una fattura per la vendita di beni al C/C residente o stabilito nel territorio nazionale indicando l'imponibile ma non la relativa imposta in quanto l'operazione vista dal lato dell'emittente, è non imponibile nel Paese di residenza del cedente, mentre è imponibile in Italia e l'imposta è assolta dal cessionario. Il C/C, ai sensi dell'articolo 46 del D.L. n. 331/1993, deve integrare il documento ricevuto per indicare l'imposta dovuta che dovrà poi confluire nella propria liquidazione. Può, a tal fine, predisporre un altro documento, ad integrazione della fattura ricevuta dal soggetto passivo comunitario, ed inviarlo tramite SDI con **tipo documento TD18** che verrà recapitato solo al soggetto emittente (dato che è quest'ultimo ad essere tenuto ad integrare l'Iva in fattura). Il codice TD18 deve essere utilizzato anche per gli acquisti intracomunitari con introduzione dei beni in un deposito Iva. Qualora il C/C volesse avvalersi delle bozze dei registri Iva precompilati elaborati dall'Agenzia delle Entrate, è consigliabile trasmettere il **tipo documento TD18** allo SDI entro la fine del mese da indicare nel campo <Data>.	**Fattura elettronica TD18** Campo cedente/prestatore: dati del cedente estero con l'indicazione del paese di residenza dello stesso. Campo cessionario/committente: dati del C/C che effettua l'integrazione. Nel **campo 2.1.1.3 <Data>** della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica deve essere riportata la data di ricezione (o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura emessa dal fornitore estero). Indicazione dell'imponibile presente nella fattura inviata dal C/P e della relativa imposta calcolata dal C/C o della Natura nel caso non si tratti di un'operazione imponibile (ad esempio per gli acquisti non imponibili con uso del Plafond occorre indicare N3.5; nel caso di introduzione di beni in un deposito IVA a seguito di acquisto intracomunitario occorre indicare la Natura N3.6; nel caso di acquisti esenti occorre indicare la Natura N4). Indicazione nel **campo 2.1.6** degli estremi della fattura di riferimento e, a questo fine, dell'IdSdi attribuito alla stessa dal Sistema di interscambio, quando disponibile. **Campo 2.1.1.4** Numero: consigliabile adoperare una numerazione progressiva *ad hoc.*
Alternativamente alla trasmissione del TD18 via SDI, il C/C può integrare manualmente la fattura ed è obbligato a comunicare i dati della fattura ricevuta dal fornitore estero, integrata con i dati dell'imposta, tramite l'esterometro.	**Esterometro** **Il Cessionario/Committente trasmette tramite il flusso dell'esterometro i dati della fattura integrata valorizzando il blocco DTR (dati fatture ricevute) e adoperando il TD10 trattandosi di acquisti di beni intra-UE con l'utilizzo della relativa Natura (ad esempio N3.6 per acquisto di beni da paese UE con introduzione in deposito IVA e N4 per acquisti esenti) qualora non si tratti di un'operazione imponibile.**

TD19 INTEGRAZIONE/AUTOFATTURA PER ACQUISTO DI BENI EX ART. 17 C.2 D.P.R. 633/72 Legenda: C/P = Cedente / Prestatore C/C = Cessionario / Committente	
Descrizione operazione	**Compilazione del documento**
Il C/P non residente e privo di stabile organizzazione nel territorio dello Stato emette una fattura per la vendita di beni già presenti in Italia (non sono quindi importazioni o acquisti intracomunitari) al C/C residente o stabilito nel territorio nazionale, indicando l'imponibile ma non la relativa imposta in quanto l'operazione vista dal lato dell'emittente, è non soggetta, imponibile in Italia e l'imposta è assolta dal cessionario **(1).** Il C/C, ai sensi dell'articolo 17, secondo comma del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, deve integrare il documento ricevuto (nel caso di C/P intracomunitario) o emettere un'autofattura (nel caso di C/P extra-comunitario) per indicare l'imposta dovuta che dovrà poi confluire nella propria liquidazione. Può, a tal fine, predisporre un altro documento, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura ricevuta dal fornitore estero, ed inviarlo tramite SDI con tipo documento TD19 che verrà recapitata solo al soggetto emittente. Il documento integrativo elettronico sarà utilizzato in fase di elaborazione delle bozze dei registri Iva da parte dell'Agenzia. La trasmissione allo SDI di un tipo documento TD19 potrà essere effettuata dal C/C anche nel caso di emissione di un'autofattura ai sensi dell'articolo 17, secondo comma del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per acquisto di beni provenienti dalla Repubblica di San Marino o dallo Stato della Città del Vaticano. Il codice TD19 deve essere utilizzato anche in caso di integrazione/autofattura *ex* articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/72 per acquisti da soggetti non residenti di beni già presenti in Italia con introduzione in un deposito Iva (articolo 50-*bis*, comma 4, lettera c)), oppure per acquisti da soggetti non residenti di beni (o di servizi su beni) che si trovano all'interno di un deposito Iva utilizzando la natura N3.6. Qualora il C/C volesse avvalersi delle bozze dei registri Iva precompilati elaborati dall'Agenzia delle Entrate, è consigliabile trasmettere il tipo documento TD19 allo SDI entra la fine del mese da indicare nel campo <Data>.	**Fattura elettronica TD19** Campo cedente/prestatore: dati del cedente estero con l'indicazione del paese di residenza dello stesso **(2)**. Campo cessionario/committente: dati del C/C, che effettua l'integrazione o emette l'autofattura. Nel **campo 2.1.1.3 <Data>** della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica deve essere riportata: - la data di ricezione della fattura emessa dal fornitore UE (o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura stessa); - la data di effettuazione dell'operazione con il fornitore Extra-UE o con fornitore residente nella Repubblica di San Marino o nello Stato della Città del Vaticano, nel caso di emissione dell'autofattura. Indicazione di imponibile presente nella fattura inviata dal C/P e della relativa imposta calcolata dal C/C o della Natura nel caso non si tratti di un'operazione imponibile (ad esempio per i non imponibili con uso del Plafond occorre indicare N3.5, nel caso di acquisti da soggetti non residenti di beni già presenti in Italia con introduzione in un deposito Iva (articolo 50-*bis*, comma 4, lettera c)) oppure per acquisti da soggetti non residenti di beni (o di servizi su beni) che si trovano all'interno di un deposito Iva occorre indicare la Natura N3.6). Indicazione nel **campo 2.1.6** degli estremi della fattura di riferimento e, a questo fine, dell'IdSdi attribuito alla stessa dal Sistema di interscambio, quando disponibile. **Campo 2.1.1.4** Numero: consigliabile adoperare una numerazione progressiva *ad hoc.*
Alternativamente alla trasmissione del TD19 via SDI, il C/C può integrare manualmente la fattura o emette un'autofattura cartacea o elettronica extra SDI ed è obbligato a comunicare i dati dell'operazione ricevuta dal fornitore estero, integrati con quelli dell'imposta, tramite l'esterometro.	**Esterometro** **Il Cessionario/Committente trasmette tramite il flusso dell'esterometro i dati della fattura integrata valorizzando il blocco DTR (dati fatture ricevute) e adoperando il TD10 nel caso di acquisti di beni da fornitore intra-UE e un TD01 nel caso di acquisto di beni da fornitore extra-UE con l'utilizzo della relativa Natura (ad esempio N3.6 per acquisto di beni già presenti in Italia da fornitore estero con introduzione in deposito Iva e N4 per acquisti di servizi esenti) nel caso non si tratti di un'operazione imponibile.**

Note:
(1) Ai sensi dell'art. 17, quarto comma, del D.P.R. n. 633/72 il reverse charge non trova applicazione (e il TD19 non deve essere utilizzato) qualora la cessione di beni territorialmente rilevante sia stata effettuata dal soggetto non residente per il tramite di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato.
(2) Si ricorda che qualora il C/P emetta una fattura riportante la partita Iva italiana aperta tramite un rappresentante fiscale o identificazione diretta ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/72, il documento emesso non avrà rilevanza ai fini Iva (risoluzione n. 89/E del 25 agosto 2010). Pertanto, qualora il C/P sia extra-UE, il C/C deve trasmettere un TD19 avente valore di autofattura indicando l'identificativo estero del C/P; qualora invece il C/P sia residente in un paese UE, il C/C deve trasmettere un TD19 avente valore di integrazione della fattura emessa tramite la posizione Iva estera avente rilevanza ai fini Iva indicando l'identificativo estero del C/P.

GLI ASPETTI SANZIONATORI

Per concludere, ricordiamo che il nuovo impianto sanzionatorio (art. 11, comma 2-*quater*, del D.Lgs. n. 471/1997), in relazione alle operazioni transfrontaliere, prevede espressamente che *«si applica la sanzione amministrativa di euro 2 per ciascuna fattura, entro il limite massimo di euro 400 mensili. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di euro 200 per ciascun mese, se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alle scadenze stabilite dall'articolo 1, comma 3-bis, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati».*

La nota integrativa ai bilanci 2021: le novità

A cura di **Andrea Bongi, Federico Dal Bosco, Pierfranco Santini** e **Gianluca Becchetti**

La nota integrativa ai bilanci del 2021 ha anche quest'anno il compito fondamentale di dare conto, a tutti i potenziali destinatari dell'informativa, degli effetti del Covid-19 nei conti delle singole imprese. Si è in presenza infatti di un evento, quale la pandemia mondiale, di portata tale che ha implicato effetti sostanziali e rilevanti sulla situazione patrimoniale, finanziaria ed economica di molte imprese (si pensi ai numerosi casi di calo di ricavi o di pesante contrazione della liquidità).

INTRODUZIONE

Come risposta ai danni economici causati dal Covid-19 si è poi sviluppata una normativa tesa ad attutire gli effetti della pandemia sui bilanci, attraverso:

- **aiuti economici di vario tipo** (ad esempio, i contributi a fondo perduto, la previsione di specifici crediti di imposta);
- possibilità di effettuare **deroghe alle singole poste di bilancio** (ad esempio, la sospensione degli ammortamenti, la possibilità di sospendere la disciplina delle perdite che erodono il capitale sociale, la valutazione dei titoli *iscritti nell'attivo circolante al valore risultante dal bilancio precedente*) oppure eventuale rivalutazione dei beni di impresa;
- opzione di **adesione alla moratoria per i finanziamenti in essere**.

La nota integrativa deve quindi, per l'anno 2021, riuscire nel compito di esplicare ai terzi l'effetto globale sull'impresa esercitato dal Covid-19 sui conti dello scorso anno.

Le principali novità che riguardano la predisposizione dei bilanci 2021 e, di conseguenza, la predisposizione della nota integrativa sono:

1. Impatto Covid su attività in generale (se ha comportato chiusura temporanea o meno attività, incidenza su vendite, liquidità, gestione del personale ecc.);
2. Gli effetti della crisi russo-ucraina
3. Le informazioni sulle erogazioni pubbliche
4. Sospensione efficacia disposizioni disciplina perdite
5. Rivalutazione beni di impresa
6. Sospensione ammortamenti
7. Moratoria mutui e leasing
8. Informativa sugli importi lordi oggetto di compensazione

1) Impatto Covid su attività in generale

L'organo amministrativo, nella nota integrativa relativa all'anno 2021, oltre che, come detto, analizzare l'incidenza di tale pandemia sulle varie voci di bilancio, ed illustrare in dettaglio le valutazioni effettuate sottolineando le eventuali applicazioni di specifiche deroghe, deve sicuramente fornire un'informativa sull'impatto che la pandemia ha avuto

in generale sull'attività economica stessa, con un occhio anche al futuro a breve termine dell'impresa.
La nota integrativa, da questo punto di vista, assume infatti un'importanza cruciale nello svolgere il compito di riassumere gli impatti del Covid-19 sui dati consuntivi 2021 e previsionali.
Il clima di inevitabile incertezza, precarietà e difficoltà che ha contaminato l'economia europea e mondiale, ha avuto conseguenze sulla redditività delle imprese, oltre che sulla loro liquidità e la gestione del personale dipendente.
È quindi opportuno che i redattori di bilancio informino i lettori in primo luogo circa l'eventuale sospensione dell'attività o meno durante il 2021.
Tale informazione è rilevante nel bilancio in questione, in quanto ci sono imprese che non hanno dovuto bloccare le loro attività, in quanto ritenute essenziali, e pertanto la pandemia non ha magari arrecato particolari danni economici; altre invece che, pur non avendo avuto interruzioni dell'attività, hanno al contrario registrato deficit e perdite a livello patrimoniale-finanziario ed economico e pertanto sono chiamate a spiegare i motivi di tale flessione, oltre che le eventuali soluzioni previste per uscire dalla crisi.
Infine vi sono le imprese la cui l'attività ha subìto sospensioni, essendo non essenziale, e da ciò possono essere derivati:

- limitati effetti negativi sul bilancio;
- oppure rilevanti impatti negativi sul bilancio, anche magari per la presenza di situazioni di incertezza preesistenti.

A tutte queste casistiche sarà quindi opportuno dedicare spazio nella nota integrativa, per informare i lettori *in primis* dell'attività esercitata e di eventuali periodi di interruzione subiti nel corso dell'anno.
Soprattutto per le imprese colpite negativamente dalla pandemia sarà quindi importante:

- fornire un'analisi dei motivi e delle conseguenze negative patrimoniali, finanziarie ed economiche;
- illustrare le possibili strategie adottate dall'impresa per superare il difficile momento causato dalla pandemia (si pensi a richieste di finanziamenti, accesso a moratoria per quelli in essere, ricorso a cassa integrazione, richieste di contributi e/o agevolazioni, effettuazione di nuovi investimenti, revisione del processo produttivo, eventuale valutazione di cambiamento di strategia con orientamento ad altri settori ecc.).

2) Gli effetti della crisi russo-ucraina

L'art. 2427, comma 1, n. 22-*quater* c.c. prevede che la nota integrativa debba riportare le informazioni influenti la natura e l'effetto patrimoniale, economico e finanziario dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio.
Nel caso specifico, il conflitto, insorto a partire dal 20 febbraio 2022, è un evento che non poteva essere previsto alla data del 31 dicembre 2021. Perciò, dovrà essere considerato come un fatto successivo che non comporta una variazione nei valori di bilancio. I redattori della nota integrativa dovranno quindi concentrarsi sulla valutazione del presupposto della continuità aziendale, soprattutto per le imprese più esposte ovvero per quelle che presentavano già significative incertezze. Anche qualora rimanga ragionevole la prospettiva della continuità aziendale, ai sensi del par. 22 dell'OIC 11, in Nota integrativa "dovranno essere chiaramente fornite le informazioni relative ai fattori di rischio, alle assunzioni effettuate e alle incertezze identificate, nonché ai piani aziendali futuri per far fronte a tali rischi e incertezze. Dovranno inoltre essere esplicitate le ragioni che qualificano come significative le incertezze esposte e le ricadute che esse possono avere sulla continuità aziendale".

3) Le informazioni sulle erogazioni pubbliche

In Nota integrativa devono essere fornite anche informazioni sulle erogazioni pubbliche.
Gli obblighi di informativa riguardano in particolare contributi o aiuti, vantaggi, sussidi, sovvenzioni in denaro o in natura che non hanno carattere generale e privi di natura retributiva, corrispettiva o risarcitoria erogati alle società nel corso dell'anno 2021.
Qualora l'impresa abbia ricevuto erogazioni pubbliche di importo pari o superiore a € 10.000,00, occorre fornire informazioni in merito a:

- dati identificativi del soggetto erogante;
- importo dell'erogazione ricevuta;
- periodo amministrativo di incasso;
- breve descrizione della causale dell'attribuzione.

4) Sospensione efficacia disposizioni disciplina perdite

Con l'art. 2446 c.c. (2486-*bis* per le Srl) il legislatore italiano ha previsto per le società per azioni, che, quando il capitale diminuisce di oltre un terzo in conseguenza di perdite, gli amministratori o il consiglio di gestione, e nel caso di loro inerzia il collegio sindacale ovvero il consiglio di sorveglianza, devono senza indugio convocare l'assemblea per prendere opportuni provvedimenti. All'assemblea deve essere sottoposta una relazione sulla situazione patrimoniale della società, con le osservazioni del collegio sindacale o del comitato per il controllo sulla gestione e con l'indicazione dei fatti di rilievo avvenuti dopo la redazione della relazione.

Qualora la perdita non risulti diminuita a meno di un terzo entro l'esercizio successivo, l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate. In mancanza, gli amministratori e i sindaci o il consiglio di sorveglianza devono chiedere al tribunale che venga disposta d'ufficio la suddetta riduzione.

Il successivo art. 2447 c.c. (2482-*ter* per le Srl) prevede che la perdita che riduce il capitale di oltre un terzo portandolo al di sotto del minimo legale, obbliga gli amministratori o il consiglio di gestione e, in caso di loro inerzia, il consiglio di sorveglianza a convocare senza indugio l'assemblea per deliberare:

- la riduzione del capitale ed il contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al detto minimo;
- la trasformazione della società;
- la messa in liquidazione della società.

Al fine di evitare che le perdite subite negli esercizi chiusi al 31 dicembre 2021, come in quelli chiusi al 31 dicembre 2020, in quanto eccezionali e contingenti vista l'emergenza epidemiologica da Covid-19, possano comportare irrimediabilmente la messa in liquidazione di società sane, oppure possano limitare le effettive capacità e potenzialità delle imprese interessate, con il D.L. n. 23/2020 sono state previste misure temporanee che consentono deroghe ai citati principi civilistici.

In particolare, è stato stabilito che a decorrere dal 1° gennaio 2021, *«per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31.12.2021»* (art. 6, D.L. n. 23/2020 successivamente modificato dall'art. 3 D.L. n. 228/2021), non sono applicabili le disposizioni codicistiche in tema di riduzione del capitale sociale per perdite, anche al di sotto del minimo legale.

Non sono sospese tuttavia, le disposizioni che impongono obblighi informativi verso l'assemblea dei soci da parte degli amministratori i quali, in presenza di perdite, restano tenuti a convocare l'assemblea senza indugio.

Ciò che in sostanza viene meno è solo il dovere di ricapitalizzazione immediata, ovvero di attuare una trasformazione societaria o lo scioglimento anticipato della società.

Tali obblighi dovranno essere adempiuti entro la chiusura del quinto esercizio successivo, vale a dire non oltre la scadenza fissata dallo statuto per l'approvazione del bilancio dell'esercizio 2026.

Nella nota integrativa allegata al bilancio del 31 dicembre 2021, gli amministratori avranno l'obbligo di indicare in un apposito prospetto, l'ammontare delle perdite maturate nel corso degli anni, con separata indicazione di quelle maturante durante l'emergenza Covid-19 (e sottoposte dunque ad una diversa disciplina)..

Attenzione che nonostante sia stata postergata al quinto anno successivo ogni decisione in merito alle perdite, gli amministratori dovranno comunque monitorare l'evoluzione della gestione societaria e, qualora vengano meno i presupposti di continuità aziendale, attivarsi tempestivamente.

Si ricorda infine che l'art. 2086 c.c. non è stato modificato per cui, salvo futuri interventi legislativi, permane per gli amministratori di società l'obbligo di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale.

La sospensione degli obblighi di ricapitalizzazione comporta dunque l'indicazione in Nota integrativa delle perdite 2021 e 2020 sterilizzate e la creazione di appositi prospetti nei quali vengono indicate le movimentazioni avvenute nel corso dell'anno e l'origine delle perdite;

5) Rivalutazione beni di impresa

Con il decreto "Liquidità" (art. 6-*bis*, D.L. n. 23/2020) prima e il decreto "Agosto" (art. 110, D.L. n. 104/2020) poi, sono stati riaperti i termini di rivalutazione dei beni ai fini sia civilistici, sia fiscali, dietro versamento di un'imposta sostitutiva.

Possono beneficiare della disciplina:

- l'imprenditore individuale
- le società di capitali
- le società di persone
- le Società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003, residenti nel territorio dello Stato;
- e società estere e gli enti diversi dalle società, pubblici o privati, anche non residenti (purchè titolari di una stabile organizzazione in Italia) che esercitano attività commerciale nel territorio dello Stato.

Possono essere oggetto di rivalutazione:

- tutti i beni materiali e immateriali relativi all'impresa;
- le partecipazioni in società controllate e collegate ai sensi dell'art. 2.359 c.c. purché iscritte come immobilizzazioni finanziarie.

Non possono invece essere rivalutati i seguenti beni:

- avviamento;
- costi pluriennali;
- le partecipazioni diverse da quelle di controllo o collegamento iscritte nell'attivo circolante.

Possono essere oggetto di rivalutazione sia i beni per i quali sia concluso il periodo di ammortamento, sia quelli che sono già stati rivalutati in passato. I beni in leasing sono rivalutabili esclusivamente se iscritti in bilancio a seguito di riscatto.

La rivalutazione può avvenire secondo tre differenti modalità:

1. rivalutazione del solo costo storico del cespite: il valore di rivalutazione viene attribuito esclusivamente al solo valore del bene, ottenendo così un allungamento del periodo di ammortamento;
2. rivalutazione del costo storico e del relativo fondo di ammortamento: il valore di rivalutazione viene attribuito sia al costo storico del bene, sia al rispettivo fondo di ammortamento, rimanendo inalterata la durata del periodo di ammortamento;
3. riduzione del fondo di ammortamento del cespite da rivalutare: l'intero valore di rivalutazione viene portato a riduzione del fondo di ammortamento lasciando inalterato il costo storico del bene.

Le imprese potranno decidere se iscrivere il maggiore valore rivalutato esclusivamente ai fini civilistici, con la conseguenza che gli ammortamenti e le plusvalenze o le minusvalenze non saranno fiscalmente rilevanti. In alternativa sarà possibile ottenere il riconoscimento fiscale relativo ai maggiori valori rivalutati attraverso il versamento di un'imposta sostitutiva del 3%.

In quest'ultimo caso le maggiori quote di ammortamento saranno deducibili a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui viene effettuata la rivalutazione, mentre per quanto riguarda le plusvalenze e le minusvalenze il valore fiscale verrà riconosciuto a decorrere dal quarto esercizio successivo.

L'imposta sostitutiva dovrà essere versata in un'unica soluzione con scadenza 30 giugno 2022 o, in alternativa, con un massimo di tre rate annuali.

Il saldo attivo di rivalutazione è rappresentato da una riserva di patrimonio netto in sospensione d'imposta che sarà sottoposta a tassazione esclusivamente se distribuita ai soci; vi è comunque la possibilità di procedere a suo affrancamento mediante l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 10%.

Per quanto attiene l'informativa contabile, il costo dei beni rivalutati e la rivalutazione dovranno essere annotati nel bilancio e nella nota integrativa, come previsto dai principi contabili OIC 16 – 21 – 24 – 25 – 28. Nei bilanci delle microimprese, essendo queste esonerate dalla redazione della nota integrativa, l'informativa andrà fornita nelle note dell'inventario.

Le informazioni necessarie sono essenzialmente riconducibili a:
- criteri di valutazione;
- movimenti delle immobilizzazioni;
- natura e le utilizzazioni delle voci di patrimonio netto;
- fiscalità differita.

Gli amministratori dovranno infine riportare nella relazione al bilancio i criteri utilizzati per la rivalutazione, nonché attestare che il valore rivalutato iscritto in bilancio non eccede il valore di mercato attribuibile ai beni.

6) Sospensione ammortamenti

Al fine di ridurre i citati effetti negativi derivanti dall'emergenza sanitaria sui redditi e sul patrimonio netto dell'esercizio 2021, è stata prevista la possibilità di optare per la deroga di cui all'art. 60, commi da 7-*bis* a 7-*quater*, del D.L. n. 104/2020, convertito dalla L. n. 126/2020.

Ai sensi di questa norma è possibile derogare a quanto dispone l'art. 2426, n. 2 del codice civile, che prevede che l'ammortamento annuale delle immobilizzazioni debba essere *"sistematico".*

In altre parole, relativamente all'anno 2021, è possibile non effettuare fino al 100% l'ammortamento delle immobilizzazioni immateriali e immateriali; per la parte di ammortamento non contabilizzata è previsto l'obbligo di destinare ad una riserva indisponibile di utili di ammontare corrispondente.

Aderendo a questa deroga, si ottiene l'effetto di imputare quindi a conto economico una quota più bassa di ammortamento, prolungando il piano di ammortamento; l'ammortamento non effettuato viene infatti rinviato all'esercizio successivo.

Inoltre in questo modo si concede alle imprese di mantenere, nel bilancio 2021, il valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali così come risultante dall'ultimo bilancio regolarmente approvato.

Si precisa che si tratta di una facoltà, e non di un obbligo per il redattore di bilancio, il quale può decidere se applicare o non applicare tale deroga.

L'OIC nella sua bozza del documento interpretativo n. 9 *"Disposizioni transitorie in materia di principi di redazione del bilancio – sospensione degli ammortamenti"* sottolinea come non sia previsto se la sospensione debba essere applicata al singolo cespite oppure alle classi intere di immobilizzazioni. Si ritiene quindi possibile applicare la deroga ai singoli elementi delle immobilizzazioni materiali e immateriali, oppure a gruppi di immobilizzazioni materiali o immateriali, oppure, da ultimo, all'intera voce di bilancio.

La norma in questione prevede che si indichi nella nota integrativa queste tassative informazioni:
- i motivi del ricorso alla deroga in nota integrativa (ad esempio per consentire una rappresentazione della situazione economico e patrimoniale dell'impresa più consona e aderente al reale, alleggerendo l'effetto negativo causato del Covid-19);
- la conseguente iscrizione della corrispondente riserva indisponibile sopra citata e il suo importo;
- infine gli effetti della deroga sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'esercizio.

Come detto, il mancato ammortamento potrà essere totale o limitato a una parte della quota. Nel recente documento di studio redatto congiuntamente da Consiglio Nazionale e Fondazione Nazionale Commercialisti (dal titolo *La sospensione degli ammortamenti ai sensi del decreto "Agosto" e la disciplina delle perdite ai sensi del decreto "Liquidità"*) si chiarisce che il criterio temporale potrebbe essere l'elemento a cui rapportare la riduzione della percentuale di ammortamento e quindi la quota stessa. In altre parole, il criterio dei giorni/settimane/mesi di inutilizzo o utilizzo ridotto di un bene, potrebbe rappresentare un modo per abbattere in proporzione la quota di ammortamento. Di tale eventuale scelta, si dovrà dare, ancora una volta, una compiuta informazione in nota integrativa.

Si segnala poi, per completezza, che lo stesso art. 60 specifica che:

1) la mancata imputazione dell'ammortamento non ne preclude tuttavia la sua deduzione fiscale, sia ai fini Ires, sia ai fini Irap, attraverso una corrispondente variazione in diminuzione in dichiarazione Ires ed Irap (è esplicitamente prevista la deroga al principio della preventiva imputazione a bilancio di tale componente negativo);

2) tale misura potrebbe essere estesa anche agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze, in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS-COV-2.

7) Moratoria mutui e leasing

Il D.L. n. 70/2020 all'art. 56, modificato dall'art. 16 del DL 73/2021, ha previsto una moratoria straordinaria volta ad aiutare le microimprese e le piccole e medie imprese a superare la difficile fase economica generata dall'epidemia Covid-19.

Il Decreto Sostegni bis introduce di fatto la proroga fino al 31 dicembre 2021 della moratoria dei finanziamenti alle PMI, ma solo su richiesta delle imprese già ammesse e solo relativamente alla quota capitale.

La misura è stata concepita per agevolare le microimprese e le piccole e medie imprese che, benché non presentino esposizioni deteriorate, hanno subito in via temporanea carenze di liquidità per effetto dell'epidemia.

Per ciò che riguarda il trattamento contabile delle moratorie bisogna distinguere il caso dei mutui da quello dei leasing.

Per i mutui il riferimento è il principio contabile OIC n. 19, dove si distingue tra società che applicano o meno il criterio del costo ammortizzato per la valutazione dei propri debiti.

Nel primo caso è necessario modificare le stime dei flussi finanziari connessi alla passività. Come indicato al paragrafo 61 dal citato principio 19, il valore della passività espresso in bilancio dovrà essere rideterminato attraverso un'attualizzazione dei flussi finanziari futuri sulla base dell'interesse effettivo determinato in occasione della rilevazione iniziale della passività stessa. La differenza fra il valore rideterminato e quello precedentemente assunto nei conti aziendali verrà indicata nel conto economico fra gli oneri o fra i proventi finanziari, a seconda del segno.

Nel caso invece della non applicazione del criterio del costo ammortizzato, essendo sospesa la sola quota capitale, gli interessi passivi confluiranno naturalmente per competenza a conto economico, a scadenza di ogni singolo pagamento.

Nel caso dei leasing è necessario riconteggiare per competenza *pro-rata temporis* il maxicanone iniziale, le rate a scadere e i maggiori interessi maturati nel periodo di sospensione, rapportando il tutto alla nuova durata del finanziamento.

In nota integrativa, se l'impresa aderisce alla moratoria sui mutui o sui contratti di leasing, è richiesta l'evidenziazione:

- delle ragioni che hanno comportato la scelta di aderire alla moratoria, quali ad esempio la carenza di liquidità o, più genericamente, le difficoltà legate alla pandemia;
- delle caratteristiche della moratoria scelta. In particolare, andranno sottolineati i benefici ottenuti dall'impresa;
- della durata della moratoria, specificando se la società si è avvalsa della facoltà di sospendere i pagamenti fino al 31 dicembre 2021.

Anche se necessitano ugualmente di un'adeguata informativa nella Nota integrativa dei bilanci al 31 dicembre 2021, non sono state confermate le seguenti disposizioni normative:

a. deroga in tema di valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante;
b. deroga al principio di continuità aziendale.

Per l'anno 2021 le società non possono scegliere di avvalersi della deroga di cui all'art. 20-quater della L. n. 136/2018, che consente ai soggetti che adottano i principi contabili nazionali di evitare la svalutazione dei titoli presenti in bilancio se si valorizzassero in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.

Con tale deroga, si concedeva l'opportunità di mantenere i valori dei titoli iscritti nell'attivo circolante risultanti dal bilancio precedente, evitando quindi la svalutazione.

Per i bilanci 2021 non risulta più applicabile nemmeno la deroga alla valutazione del principio della continuità aziendale. La deroga concessa dal legislatore italiano, che permetteva di ritenere in ogni caso soddisfatto il postulato di

continuità aziendale, aveva l'esplicito scopo di evitare che l'applicazione dei normali criteri di redazione del bilancio di esercizio avrebbero potuto accentuare gli effetti negativi generati dalla pandemia da Covid-19.

8) Informativa sugli importi lordi oggetto di compensazione

Il Codice Civile, con la legge europea 2019-2020 (n. 238/2021), è stato modificato e prevede l'obbligo di inserire nella nota integrativa un'informativa sugli importi lordi oggetto di compensazione.

In particolare all'articolo 2423-*ter*, sesto comma, è stato aggiunto il seguente periodo:

«Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione».

La suddetta modifica è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale n.12 del 17 gennaio 2022.

L'OIC ha quindi recepito questa nuova normativa aggiungendo nell' OIC24 dedicato alle Immobilizzazioni al paragrafo 90: *«nel caso la società abbia ricevuto contributi pubblici e li abbia contabilizzati a riduzione del costo dell'immobilizzazioni si indicano nelle movimentazioni delle immobilizzazioni il costo al lordo del contributo e il contributo stesso».*

Allo stesso tempo è stato aggiornato anche l'OIC25 – imposte sul reddito nel quale si specifica che nella nota integrativa occorre descrivere gli importi lordi relativamente ai crediti e debiti tributari compensati.

Approvazione del bilancio d'esercizio 2021

A cura di **Andrea Bongi** e **Chiara Zantedeschi**

In questo periodo le società si apprestano ad approvare i bilanci d'esercizio 2021. Il presente articolo vuole pertanto scandire le tempistiche per l'approvazione e il deposito dei bilanci e il pagamento delle imposte.

È bene ricordare che il D.Lgs. n. 139/2015, che ha dato attuazione alla direttiva europea 2013/34/UE, a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2016 ha introdotto, oltre all'obbligatorietà di redazione del rendiconto finanziario per le società che redigono il bilancio ordinario, la nuova categoria delle micro-imprese.
Pertanto, secondo il sopracitato decreto legislativo, le società di capitali, in base alle proprie caratteristiche e dimensioni, dovranno redigere:

- il bilancio **ordinario**, composto da:
  - stato patrimoniale;
  - conto economico;
  - nota integrativa;
  - rendiconto finanziario;
  - relazione sulla gestione.

- il bilancio in forma **abbreviata**, composto da:
  - stato patrimoniale;
  - conto economico;
  - nota integrativa;

  N.B.: la relazione sulla gestione può essere omessa qualora sia data indicazione nella nota integrativa le informazioni richieste dai punti 3) e 4) dell'art. 2428 c.c.

  Il bilancio abbreviato può essere redatto da quelle società che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati e che, nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:
  - totale dell'**attivo** dello stato patrimoniale non superiore ad **€ 4.400.00,00;**
  - **ricavi** delle vendite e delle prestazioni uguali o minori ad **€ 8.800.00,00;**
  - Numero di **dipendenti** occupati in media durante l'esercizio non superiore a **50**;

  Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario.

- il bilancio per le **micro-imprese**, composto da:
  - stato patrimoniale;

- conto economico.

N.B.: la nota integrativa può essere omessa qualora siano indicati, in calce allo stato patrimoniale, gli impegni non risultanti da quest'ultimo e le informazioni riferite ai compensi e alle anticipazioni agli amministratori e ai sindaci. La relazione sulla gestione può essere omessa qualora, sempre in calce allo stato patrimoniale, siano date le informazioni che riguardano azioni proprie e azioni di società controllanti (se presenti).

Nelle micro-imprese pertanto il bilancio d'esercizio può essere composto soltanto dallo Stato Patrimoniale e dal Conto Economico, per i quali sono previsti forma, struttura e contenuti uguali a quelli del bilancio in forma abbreviata.

Nel caso in cui le imprese che rientrano nella classe delle micro- imprese volessero comunque presentare il bilancio completo di Nota Integrativa ed eventuale Rendiconto Finanziario, dovranno redigere e depositare il bilancio in forma abbreviata usando la relativa tassonomia.
Al pari delle piccole imprese, anche le micro-imprese potranno comunque presentare il bilancio in forma ordinaria.

Il bilancio per le micro-imprese può essere redatto da quelle società che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati e che, al primo esercizio, se società neo-costituita, o successivamente per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:
- totale dell'**attivo** dello stato patrimoniale non superiore ad **€ 175.000,00;**
- **ricavi** delle vendite e delle prestazioni, uguali o minori ad **€ 350.000,00;**
- **numero di dipendenti** occupati in media durante l'esercizio non superiore a **5.**

TERMINI PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Indipendentemente dal tipo di bilancio redatto, le società di capitali devono approvare il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio. Pertanto, le società con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare dovranno provvedere entro il **30 aprile 2022.**

Lo statuto può prevedere uno spostamento del suddetto termine fino ad un massimo di 180 giorni, nel caso in cui la società sia tenuta alla redazione del bilancio consolidato ovvero quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società (art. 2364 c.c.). In caso di differimento della scadenza, il bilancio dovrà essere approvato entro il **30 giugno 2022.**
Il perdurare dello stato di emergenza potrebbe far l'esecutivo a concedere, in via generalizzata e senza obbligo di giustificazioni specifiche, una proroga del termine per l'approvazione dei bilanci delle società di capitali al 30 giugno prossimo.

Si ricorda, inoltre, che il comma 1, dell'art. 3 del DL 228/2021, convertito nella legge 15/2022, ha prorogato il termine di cui al comma 7 dell'art. 106 del DL 18/2020 prevedendo la possibilità di svolgere le assemblee a distanza, a prescindere dalla previsioni statutarie, per le assemblee tenute entro il prossimo 31 luglio.
A tal proposito, attraverso un comunicato pubblicato il 21 febbraio 2019, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili si è espresso in merito alle possibili cause che prevedono la possibilità di rimandare l'approvazione del bilancio entro 180 giorni in caso di novità normative.
Il Consiglio Nazionale avrebbe ravvisato le seguenti come possibili cause del differimento:
- la richiesta del legislatore alle imprese *«che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere»* dalle pubbliche amministrazioni e dai soggetti a queste equiparati di pubblicare tali importi quando l'ammontare complessivo non sia inferiore a € 10.000 nella nota integrativa del bilancio di esercizio e, se predisposto, nella nota integrativa del bilancio consolidato (L. n. 124/2017, art.1,

commi 125-129);
- le rivalutazioni dei beni di impresa, le quali, come noto, richiedono apposite perizie di stime (L. n. 145/2018, art.1, commi 940-950).

Anche la dottrina ha individuato situazioni per consentire il ricorso al maggiore termine di approvazione:
- la società possiede partecipazioni
- la società è dotata di stabili organizzazioni all'estero con contabilità separate da riunione in sede di bilancio
- la società è stata oggetto di interventi di riorganizzazione aziendale
- la società opera con sedi operative distaccate dotate di autonomia contabile
- la società ha presentato interpello di disapplicazione per la normativa delle società di comodo e non ha ancora ottenuto risposta.

Bisogna ricordare che la data di approvazione del bilancio incide poi sulla data entro la quale devono essere pagate le imposte. Infatti, se il bilancio viene approvato nei termini ordinari (entro 120 giorni), le tasse dovranno essere versate entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio, che per quest'anno sarà il 30 giugno 2022, salvo utilizzare il differimento di ulteriori 30 giorni versando uno 0,40 % in più.

Se invece ci si avvale della proroga per l'approvazione del bilancio, il versamento delle imposte dovrà essere effettuato entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio (salvo il differimento di ulteriori 30 giorni con la maggiorazione dello 0,40%).

ITER DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Per approvare il bilancio, gli amministratori devono seguire un iter ben preciso, che prevede:
1) redazione del **progetto di bilancio** e relazione sulla gestione (se richiesta);
2) trasmissione del progetto di bilancio e della relazione sulla gestione **all'organo di controllo** (se esistente);
3) deposito del bilancio presso la **sede sociale** per la presa visione da parte dei soci;
4) approvazione del bilancio (da parte dell'assemblea)
5) deposito del bilancio presso il **Registro delle Imprese** entro 30 giorni dall'approvazione.

Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori

Il primo passaggio è di competenza degli amministratori, i quali devono redigere il progetto di bilancio, che dovrà essere discusso in Consiglio d'Amministrazione. Il progetto di bilancio è composto da stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa, relazione sulla gestione (quando richiesto ai sensi dell'art. 2428 c.c.) e rendiconto finanziario.
In sede di approvazione del progetto di bilancio, come previsto dall'art. 2427 c.c. gli amministratori dovranno indicare, con apposita annotazione in nota integrativa, la proposta di destinazione dell'utile o di copertura delle perdite.

Trasmissione agli organi preposti al controllo

Una volta approvato il progetto di bilancio, gli amministratori dovranno trasmetterlo al collegio sindacale e ai revisori dei conti entro 30 giorni prima della data fissata per l'assemblea che dovrà discuterlo.
Il collegio sindacale ha 15 giorni di tempo per redigere, dopo le opportune verifiche ed accertamenti, la propria relazione sul bilancio, nella quale riferirà all'assemblea in merito all'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri. Inoltre il collegio sindacale nella relazione darà precise indicazioni in ordine all'approvazione o meno del bilancio stesso e riporterà tutte le eventuali osservazioni che potrebbero portare ad una modifica del bilancio.

Deposito del bilancio presso la sede sociale

Il bilancio d'esercizio, con tutti i documenti che lo compongono, oltre alla relazione degli amministratori, dei sindaci e del soggetto incaricato della revisione legale, dovrà rimanere depositato presso la sede della società, così come

previsto dall'art. 2429 c.c., durante i 15 giorni precedenti alla data dell'assemblea fissata per l'approvazione degli stessi. Questo permetterà a tutti i soci di poter prendere visione di tutti i documenti necessari a valutare il progetto di bilancio.

Il **tardivo** o addirittura **mancato deposito** del progetto di bilancio completo di tutti i documenti che lo compongono, o il caso in cui ad un socio venga negata la possibilità di consultare la documentazione depositata, comportano **l'annullabilit**à della delibera assembleare con la quale viene approvato il bilancio d'esercizio. Di solito è prevista l'annullabilità della delibera quando ci sono dei **vizi di procedimento**, ovvero vizi che riguardano la delibera nel suo complesso o il singolo voto. Si parla invece di **nullità** della delibera nel caso in cui invece i vizi riguardino il contenuto della delibera stessa, come ad esempio un bilancio irregolare perché redatto senza tenere in considerazione i principi generali di chiarezza, verità e correttezza, che porterebbero a licenziare un bilancio che non rappresenta la reale situazione sia patrimoniale, sia finanziaria della società.
La verifica del tardivo deposito del progetto di bilancio deve essere verificata con riferimento alla effettiva data in cui i soci si sono riuniti e hanno discusso il bilancio da approvare. Pertanto, se l'assemblea è tenuta in seconda convocazione, sarà quest'ultima data il termine da considerare per la violazione da contestare.

Convocazione assemblea ed approvazione bilancio

Come previsto dall'art. 2366 c.c. gli amministratori devono convocare l'assemblea ordinaria dei soci, la quale sarà chiamata all'approvazione del bilancio e alla decisione di destinazione degli utili o copertura delle perdite.
In merito alle modalità e termini per la convocazione dell'assemblea nelle Srl, se l'atto costitutivo non prevede nulla, la convocazione deve avvenire per lettera raccomandata da inviarsi al domicilio del socio risultante dal registro delle imprese almeno 8 giorni prima della data fissata per l'assemblea.
Per le società per azioni occorre distinguere tra società quotate e non quotate sul mercato:

- per le S.p.a. quotate la convocazione deve essere effettuata mediante la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale o su un quotidiano indicato nello statuto sociale almeno 15 giorni prima rispetto al giorno fissato per l'assemblea;
- per le S.p.a. non quotate la convocazione deve essere effettuata mediante lettera di convocazione inviata ai soci 8 giorni prima, oppure mediante fax, e-mail, o altri mezzi di comunicazione che garantiscano la prova dell'avvenuto ricevimento.

La lettera di convocazione dovrà contenere il luogo in cui si svolgerà l'adunanza (in mancanza di indicazioni contrarie, il luogo preposto è la sede legale), il giorno e l'ora di svolgimento della stessa e l'ordine del giorno, ovvero l'elenco delle materie da trattare.
Potrebbe anche accadere che il bilancio d'esercizio **non venga approvato**. La mancata approvazione può essere determinata dai seguenti casi:

- gli amministratori non hanno predisposto il progetto di bilancio da sottoporre in assemblea;
- il C.d.A. non ha approvato il progetto di bilancio;
- l'organo di controllo, collegio sindacale o revisore regale ha formalmente chiesto agli amministratori di rivedere o correggere il progetto di bilancio;
- i soci non hanno approvato il progetto di bilancio predisposto dagli amministratori per mancanza di raggiungimento del *quorum* previsto per l'approvazione o per voto contrario dei soci.

L'individuazione della precisa motivazione per la quale il progetto di bilancio non viene approvato comporterà l'eventuale responsabilità degli amministratori, i quali potrebbero essere chiamati a rispondere personalmente con il pagamento di una sanzione pecuniaria che va da € 1.032 ad € 6.197.
L'assenza di un bilancio regolarmente approvato ha ovviamente dei riflessi anche sul deposito dello stesso presso il Registro delle Imprese.

Deposito del bilancio in CCIAA

Il bilancio, approvato dall'assemblea dei soci, dovrà quindi essere depositato, a cura degli amministratori, presso il Registro delle Imprese della Camera di Commercio in cui ha sede la società entro 30 giorni dall'approvazione.

Le sanzioni pecuniarie nel caso di ritardato o omesso deposito del bilancio prevedono per ciascun membro dell'organo amministrativo (e, se presenti, per ciascun sindaco) il pagamento di una somma che può andare da € 45,78 a € 458,67 nel caso in cui il tardivo deposito non superi i 30 giorni rispetto ai termini previsti, e da € 137,33 a € 1.376 nel caso di ritardi superiori ai 30 giorni.
Anche se l'assemblea non approva il bilancio, gli amministratori possono valutare l'ipotesi di depositarlo presso la CCIAA. Infatti si potrebbe pensare che la mancanza di un bilancio approvato comporti l'impossibilità di depositare un documento che contiene informazioni che, non essendo approvate dall'assemblea, non hanno nessuna utilità per i soggetti terzi. In realtà, invece, potrebbe avere una sua utilità e valenza informativa il deposito del bilancio non approvato insieme al verbale di Assemblea dove sono spiegate le motivazioni della mancata approvazione.
Questo ovviamente a condizione che la Camera di Commercio accetti il deposito di documenti non approvati dall'assemblea dei soci.

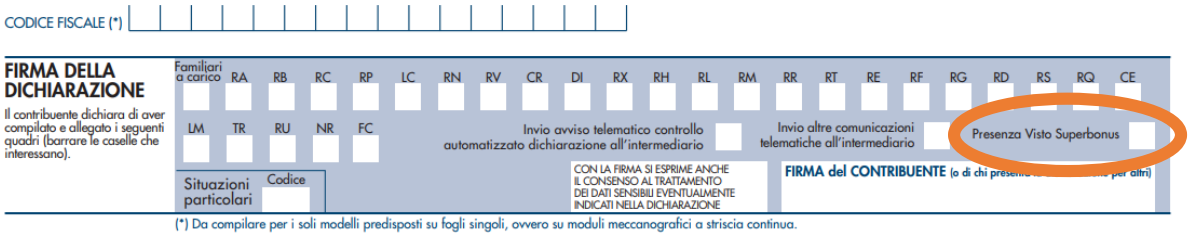
SPECIALE DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2022

Le novità del frontespizio nel modello Redditi PF 2022

A cura di **Emanuela Ardillo**

INTRODUZIONE

Con provvedimento del 31 gennaio 2022 n. 30730, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello di dichiarazione "REDDITI 2022–PF" con le relative istruzioni che le persone fisiche devono presentare nell'anno 2022, per il periodo d'imposta 2021, ai fini delle imposte sui redditi.
Le novità di questa nuova edizione del modello fiscale riguardano anche il frontespizio con l'inserimento di una casella specifica nella sezione FIRMA DELLA DICHIARAZIONE per apporre il visto di conformità necessario per fruire della detrazione da superbonus in dichiarazione.


CODICE FISCALE (*)

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

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

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua.

NOVITÀ: OBBLIGO DI VISTO DI CONFORMITÀ PER LA MAXI DETRAZIONE SUPERBONUS

Superbonus e bonus edilizi sono stati oggetto di numerosi atti normativi, volti a contrastare le frodi e a vietare le cessioni multiple, che hanno reso difficile e a volte impossibile la monetizzazione del credito. Chi non è riuscito a cedere il credito può ancora beneficiare della detrazione in sede di dichiarazione fiscale.

Le istruzioni del modello, tuttavia, ricordano che, in base a quanto previsto dalle disposizioni della legge di Bilancio 2021, assorbite dal D.L. n. 146/2021, **con riferimento alle spese per interventi rientranti nel superbonus, sostenute a decorrere dal 12 novembre 2021, a fronte di fatture emesse da tale data**, è richiesta l'apposizione del visto di conformità anche solo per fruire della detrazione in dichiarazione.

1. Le novità di quest'anno

■ Le principali novità contenute nel modello REDDITI PF 2022, periodo d'imposta 2021, sono le seguenti:

1 **Visto Superbonus:** con riferimento alle spese per interventi rientranti nel Superbonus, per le quali il contribuente fruisce della detrazione in dichiarazione, sostenute a decorrere dal 12 novembre 2021, a fronte di fatture emesse da tale data, è richiesto l'apposizione del visto di conformità;

[segue]

ATTENZIONE
Il visto per il superbonus diventa, quindi, obbligatorio non solo per la cessione del credito ma anche per chi decide di utilizzare la maxi detrazione per ridurre l'IRPEF in dichiarazione dei redditi. La data della fattura e la data del bonifico sono gli elementi da esaminare per verificare se la detrazione in oggetto richiede o meno il visto di conformità.

VISTO DI CONFORMITÀ SUPERBONUS IN DICHIARAZIONE – AMBITO TEMPORALE

L'utilizzo diretto in sede di dichiarazione dei redditi del superbonus 110% richiede che sia osservato quanto previsto dalla legge di bilancio per il 2022 (L. n. 234/2021), che riprende alcune norme contenute nel decreto "Antifrodi" in materia di visto di conformità e asseverazione di congruità (D.L. n. 157/2021), e quanto richiamato anche dall'Agenzia delle Entrate nel documento di prassi n. 16/E del 29 novembre 2021.

In particolare:

1. per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, è necessario il rilascio del visto di conformità nel modello Redditi, con riferimento alle fatture emesse e ai relativi pagamenti intervenuti a decorrere dal 12 novembre 2021 in ossequio al criterio di cassa; ciò in quanto, in applicazione del predetto criterio di cassa, il presupposto agevolativo si realizza nel momento del sostenimento della spesa che dà diritto alla detrazione;

2. per le imprese, le società e gli enti commerciali che applicano solitamente il criterio di competenza, è necessario il visto di conformità per le fatture emesse dal 12 novembre 2021 (a prescindere dal periodo di imputazione della spesa).

ESCLUSIONE DALL'APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ SUPERBONUS

Il visto di conformità non è necessario nei casi di:
- **dichiarazione presentata direttamente dal contribuente** attraverso la dichiarazione precompilata (modello 730 o modello Redditi);
- oppure presentata **tramite il sostituto d'imposta** che presta l'assistenza fiscale.

È, inoltre, il caso di precisare quanto segue:
- l'Agenzia delle Entrate ha confermato che il **visto** non è necessario anche se il modello **730 precompilato** viene modificato dal contribuente;
- il **visto di conformità** non è richiesto per le **rate residue** relative alle spese sostenute nell'anno 2020 indicate nella dichiarazione dei redditi dell'anno 2020 (modello 730/2021 o modello Redditi 2021);
- il **visto di conformità** non deve essere richiesto neanche in caso di **dichiarazioni integrative** relative al 2020, anche se tali dichiarazioni vengono presentate dopo l'11 novembre 2021;
- è possibile richiedere il **visto di conformità limitatamente alle spese** relative ai dati inerenti al superbonus 110% e non sull'intera dichiarazione;
- nel caso in cui il **visto di conformità** sia rilasciato per l'intera dichiarazione oppure in caso di utilizzo in compensazione dei crediti Irpef o Ires e relative addizionali per importi superiori a euro 5.000, il **visto generale assorbe altresì quello specifico** inerente al superbonus del 110%;
- il costo per il rilascio del **visto di conformità obbligatorio** per la detrazione diretta in dichiarazione dei redditi per il superbonus dal 12 novembre 2021 **è detraibile al 110%.**

DICHIARAZIONE PRECOMPILATA

Può evitare la spesa del visto chi decide di presentare la dichiarazione in modalità "fai da te", ossia utilizzando il modello precompilato messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.
In questo caso il visto non serve anche se la dichiarazione viene modificata, cosa peraltro indispensabile perché, per il primo anno di utilizzo nella dichiarazione delle detrazioni per i lavori sulla casa, i dati non vengono inseriti automaticamente dalle Entrate ma compaiono solo nelle annotazioni.
Comunque, anche se si deve modificare la dichiarazione, indipendentemente dai dati modificati, si può fare a meno del visto. Infatti, ha precisato l'Agenzia,

> *"L'obbligo del visto di conformità per fruire della detrazione d'imposta relativa alle spese per interventi rientranti nel Superbonus* ***è escluso nell'ipotesi in cui la dichiarazione sia presentata direttamente dal contribuente****, attraverso l'utilizzo della dichiarazione precompilata predisposta dall'Agenzia delle entrate (modello 730 o modello Redditi), ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale (modello 730). Pertanto, nel caso in cui il contribuente modifichi i dati relativi alle spese ammesse al Superbonus proposti nella dichiarazione dei redditi precompilata e presenti direttamente la dichiarazione* ***non dovrà richiedere il visto di conformità****".*

ATTENZIONE
Il contribuente che modifica i dati relativi alle spese ammesse al superbonus proposti nella dichiarazione dei redditi precompilata e presenta direttamente la dichiarazione non dovrà richiedere il visto di conformità.

RIEPILOGO APPLICAZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ

Tipologia intervento	Per la cessione del credito serve il visto di conformità?		Per l'utilizzo in dichiarazione serve il visto di conformità?	
Edilizia libera (ad eccezione del bonus facciate)	NO		NO	
Interventi entro i 10.000 euro (ad eccezione del bonus facciate)	NO		NO	
Altri bonus edilizi minori per spese oltre i 10.000 euro		SI	NO	
Bonus facciate		SI (anche se in edilizia libera o di importo inferiore a euro 10.000)	NO	
Superbonus		SI	NO se si invia la dichiarazione precompilata, anche se modificata	SI se la dichiarazione viene presentata dal CAF o da un intermediario

[segue]

Per la **detrazione diretta** in dichiarazione dei redditi o nel 730 dei **bonus edilizi diversi** da quelli agevolati al 110% non è necessario il **visto di conformità.**

ATTENZIONE
Il visto di conformità specifico sulla documentazione che dà diritto ad ottenere la detrazione nella dichiarazione dei redditi **è necessario solo per il superbonus.**

Resta ferma **l'asseverazione di congruità** prevista per interventi specifici di **riqualificazione energetica** di cui al D.M. 6 agosto 2020 (D.M. Requisiti): per esempio, nel caso del **bonus facciate eco** con i lavori iniziati dal 6 ottobre 2020, comunque, l'asseverazione di congruità rimane necessaria anche per l'utilizzo diretto in dichiarazione della detrazione, in quanto già contenuta nell'asseverazione che il tecnico abilitato è tenuto a rilasciare (circolare del 29 novembre 2021, n. 16/E, paragrafo 1.2).

SPESE SOSTENUTE PER L'APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ SUPERBONUS

Con la legge di Bilancio è stata introdotta la possibilità di **detrarre anche i costi** di questo visto specifico da utilizzare **per la detrazione nella dichiarazione dei redditi.** Tuttavia, per poter essere detraibile **deve essere fatturato a parte** rispetto al visto "ordinario" per la dichiarazione.
Tra le risposte fornite dall'Agenzia delle Entrate nel corso di **Telefisco 2022**, che sono state pubblicate il 28 gennaio, sotto forma di FAQ, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che sono **detraibili** soltanto le spese che riguardano l'apposizione del visto relativo al solo **superbonus**, che devono essere evidenziate separatamente nel documento giustificativo.

Come chiarito infatti dall'Agenzia delle Entrate

> *«qualora l'apposizione del Visto di conformità sia assorbita da quella relativa al visto sull'intera dichiarazione, ai fini della fruizione della detrazione, è necessario che le spese concernenti l'apposizione del visto relativo al Superbonus siano separatamente evidenziate nel documento giustificativo, poiché solo queste ultime spese sono detraibili».*

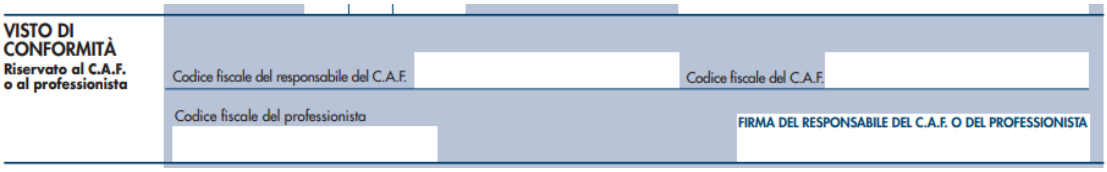
Quindi, per poter detrarre la spesa, è necessario che ci sia una fattura *ad hoc* pagata con i bonifici dedicati (bonifico parlante) ai vari bonus. In tal caso la fattura del Professionista sarà emessa senza l'applicazione della ritenuta poiché la stessa verrà applicata dalla banca. Secondo l'Agenzia delle Entrate, il Professionista non deve inserire nella propria parcella alcuna ritenuta d'acconto, in quanto l'applicazione della ritenuta dell'8% operata dagli istituti di credito o dalle Poste prevale sulle ritenute ordinarie applicate ai sensi dell'art. 23 e s.s., D.P.R. n. 600/1973, nella misura del 20% del compenso professionale richiesto. Infatti (Agenzia delle Entrate, circolare n. 40/E/2010), per evitare che le imprese e i Professionisti subiscano più volte il prelievo alla fonte sullo stesso corrispettivo, dovrà essere applicata la sola ritenuta prevista dal D.L. n. 78/2010 (ritenuta dell'8% operata da banche o Poste).

Resta fermo che **il costo delle parcelle professionali** non gode di un tetto di spesa a sé, ma rientra nei limiti previsti per le diverse detrazioni.

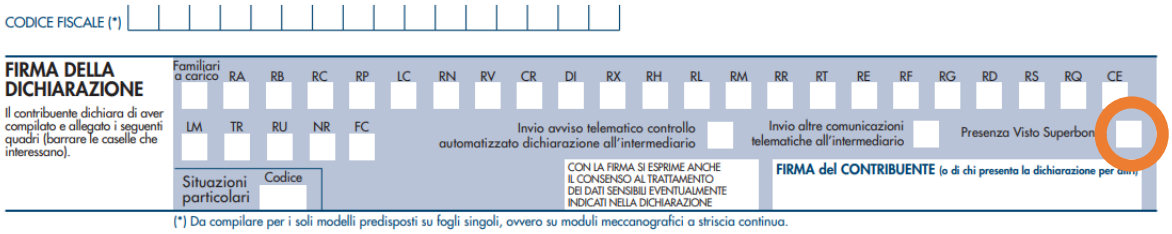
SPESE SOSTENUTE PER L'APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ SUPERBONUS

Il Professionista che invia una dichiarazione dei redditi contenenti spese rientranti nel superbonus dovrà decidere se apporre il visto di conformità su tutta la dichiarazione o limitarsi a vistare i documenti a supporto della maxi detrazione.

Nel caso in cui la dichiarazione presenti crediti da utilizzare in compensazione superiori a Euro 5.000, indipendentemente dal fatto che si siano generati per effetto delle spese da superbonus o per effetto di altre voci della dichiarazione dei redditi, sarà necessario apporre il visto di conformità sull'intera dichiarazione compilando, come di consueto, la sezione dedicata a pagina 2 del modello ministeriale.



Se, invece, il contribuente non intende utilizzare il credito in compensazione o se lo stesso non supera la somma di Euro 5.000, il Professionista adempie all'obbligo di apporre il visto di conformità barrando la specifica casella a pagina 3 del frontespizio. Tale casella va solo barrata e la sua compilazione attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto a fruire della detrazione delle spese relative a interventi rientranti nel superbonus, sostenute a decorrere dal 12 novembre 2021, a fronte di fatture emesse da tale data.



Tale casella non va compilata nel caso in cui sia già compilata la sezione "VISTO DI CONFORMITA'" riservata al CAF e al Professionista.

La natura dei due differenti visti di conformità è sempre la stessa: siamo nell'ambito, in entrambi i casi, di "visti leggeri", il cui irregolare rilascio è allo stesso modo sanzionato dall'Agenzia delle Entrate, per cui si richiama estrema attenzione sia nell'apposizione del visto, sia in generale nella fase di invio della dichiarazione.

Il nominativo del Professionista abilitato al rilascio dei visti di conformità è inserito e aggiornato quotidianamente in un apposito *data-base* chiamato **"elenco informatizzato"** consultabile in un'area a libero accesso del sito dell'Agenzia delle Entrate. Il suddetto elenco consente al Professionista di monitorare sempre, prima dell'invio della dichiarazione fiscale, la presenza del proprio nominativo.

Le novità del quadro RA nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIRAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Luca Malaman**

INTRODUZIONE

Il quadro RA va utilizzato per dichiarare i redditi dei terreni.
Il reddito dei terreni si distingue in reddito dominicale e reddito agrario. Per comprendere più semplicemente la differenza fra i due:

- Attività svolta dal proprietario → al proprietario del terreno o titolare di altro diritto reale spetta sia il reddito dominicale sia il reddito agrario, nel caso in cui lo stesso svolga direttamente l'attività agricola.
- Attività svolta da terzo → il reddito dominicale spetta al proprietario mentre il reddito agrario spetta a chi svolge l'attività agricola.

L'art. 32, comma 2 del TUIR, considera attività agricole:

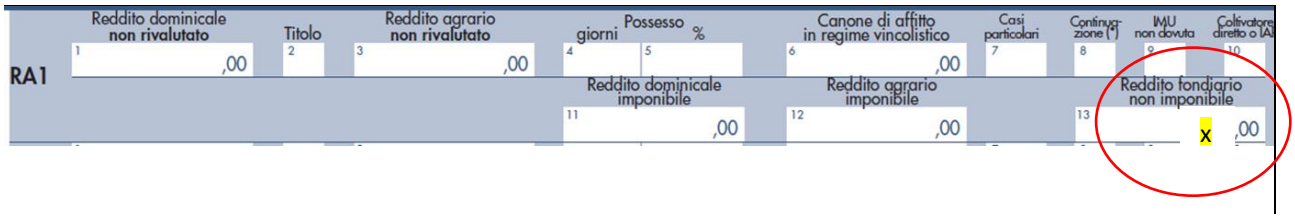
- le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura;
- l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione è coltivata per almeno la metà del terreno su cui la produzione insiste;
- le attività c.d. connesse, di cui al terzo comma dell'art. 2135 c.c., dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali con riferimento ai beni individuati, ogni due anni, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze su proposta del Ministro delle politiche agricole e forestali.

Tra le attività connesse che rientrano nel reddito agrario vanno inoltre considerate le cessioni di:

- energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali fino a 2.400.000 kWh/anno;
- energia elettrica e calorica prodotta da impianti fotovoltaico fino a 260.000 kWh/anno;
- prodotti chimici e carburanti derivanti da prodotti di origine agroforestale provenienti da materie prime ricavate in via principale dal fondo.

NOVITÀ

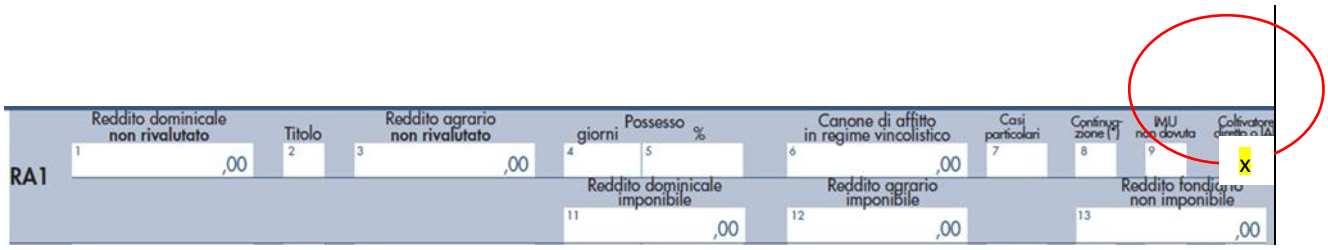
Il quadro RA non presenta variazioni strutturali rispetto al 2020.
La Finanziaria 2021 (legge n. 178/2020) riconosce anche per il 2021 l'esenzione IRPEF per il reddito agrario e domenicale di coltivatori diretti e IAP.
È abrogata la concorrenza di tali redditi al reddito complessivo nella misura del 50%.
La legge di bilancio 2021 aveva definito che i redditi dominicali e agrari non concorrevano alla formazione della base imponibile IRPEF con riferimento ai coltivatori diretti e IAP iscritti alla previdenza agricola.
Il quadro va comunque compilato in presenza di terreni.
Nella colonna 13 dei righi da RA11 a RA22, denominata "Reddito fondiario non imponibile", deve essere indicato il reddito dominicale non imponibile del terreno non affittato per il quale è dovuta l'Imu ed il reddito agrario e dominicale dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1, D.Lgs. n. 99/2004.



Dall'anno 2019 tale agevolazione compete anche ai familiari coadiuvanti del coltivatore diretto purché:

- appartengano al nucleo familiare;
- risultino iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola in qualità di coltivatori diretti;
- partecipino attivamente all'esercizio dell'impresa familiare.

Per tale riconoscimento, va barrata la colonna 10 "coltivatore diretto o IAP"



I SOGGETTI OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL QUADRO

- i proprietari di terreni situati nel territorio dello Stato italiano che sono o devono essere iscritti in catasto come dotati di rendita;
- chi è titolare dell'usufrutto o altro diritto reale su terreni situati nel territorio dello Stato italiano che sono o devono essere iscritti in catasto come dotati di rendita *(in caso di usufrutto o altro diritto reale il titolare della sola "nuda proprietà" non deve dichiarare il terreno);*
- gli affittuari che esercitano l'attività agricola nei fondi condotti in affitto. L'affittuario deve dichiarare il reddito agrario a partire dalla data in cui ha effetto il contratto. In tal caso deve essere compilata solo la colonna del reddito agrario;
- gli associati nei casi di conduzione associata;
- il titolare dell'impresa agricola individuale, anche in forma di impresa familiare o il titolare dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria che conduce il fondo. Se questi contribuenti non sono proprietari del terreno, non lo hanno in usufrutto o non hanno su di esso un altro diritto reale, va compilata solo la colonna del reddito agrario.

[segue]

Non vanno dichiarati in questo quadro i terreni situati all'estero e quelli dati in affitto per usi non agricoli (ad esempio, per una cava o una miniera), in quanto costituiscono redditi diversi. Inoltre, non si dichiarano terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani (giardini, cortili ecc.), né i terreni utilizzati dal possessore come beni strumentali nell'esercizio delle proprie specifiche attività commerciali.
Per il calcolo del reddito dei terreni, i redditi dominicale e agrario risultanti dagli atti catastali devono essere rivalutati, rispettivamente, dell'80 per cento e del 70 per cento. Tale rivalutazione non va applicata nel caso di terreni concessi in affitto per usi agricoli a giovani imprenditori che non hanno ancora compiuto i 40 anni, in presenza delle condizioni previste per le agevolazioni rivolte all'imprenditoria giovanile in agricoltura.
I redditi dominicale e agrario vanno ulteriormente rivalutati del 30 per cento. Quest'ultima rivalutazione non si applica nel caso di terreni agricoli o non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola (casella di colonna 10 barrata).

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RA

La compilazione dei dati da inserire nel quadro per i redditi dominicali e agrari viene ricavata dagli atti catastali se la coltura praticata corrisponde a quella risultante dal catasto; nel caso non corrispondesse, vanno seguite le indicazioni contenute in Appendice alla voce "Variazioni di coltura dei terreni".
Il quadro deve essere compilato nonostante non vi siano variazioni rispetto all'anno precedente. Se nel corso del 2020 si sono verificate situazioni diverse per uno stesso terreno (variazioni di quote di possesso, terreno dato in affitto, ecc.), occorre compilare un rigo per ogni situazione, indicando nella colonna 4 il relativo periodo. In tali casi, barrare la casella di colonna 8 per indicare che si tratta dello stesso terreno del rigo precedente. Nell'ipotesi in cui la percentuale di possesso del reddito dominicale è diversa da quella del reddito agrario (ad es. nel caso in cui solo una parte del terreno è concessa in affitto), occorre compilare due distinti righi, senza barrare la casella di colonna 8, indicano però la variazione della quota spettante, per il periodo di tempo riferibile.
Per ciascun terreno si devono indicare i seguenti dati:
I redditi dominicale e agrario dei terreni vanno indicati nelle colonne 1 e 3 senza operare alcuna rivalutazione. La rivalutazione sarà effettuata nella fase di determinazione della base imponibile.

- Colonna 1 (Reddito dominicale non rivalutato): ammontare del reddito dominicale risultante dagli atti catastali.
- Colonna 2 (Titolo) indicare uno dei seguenti codici:

[segue]

1	proprietario del terreno non concesso in affitto;
2	proprietario del terreno concesso in affitto in regime legale di determinazione del canone (regime vincolistico);
3	proprietario del terreno concesso in affitto in assenza di regime legale di determinazione del canone (regime di libero mercato);
4	conduttore del fondo (diverso dal proprietario) o affittuario;
5	socio di società semplice, in relazione al reddito dominicale e/o agrario imponibile ai fini Irpef attribuito dalla società. Il reddito dominicale va indicato in colonna 1 e il reddito agrario va riportato in colonna 3. Non vanno indicati giorni e percentuale di possesso;
6	partecipante dell'impresa familiare agricola diverso dal titolare. Indicare nella colonna 3 la quota del reddito agrario imputata dall'impresa familiare. Il partecipante dell'impresa familiare che è anche proprietario del terreno deve riportare, secondo le regole ordinarie, reddito dominicale (colonna 1), giorni e percentuale di possesso;
7	titolare dell'impresa agricola individuale non in forma di impresa familiare;
10	socio di società semplice, in relazione al reddito dominicale e agrario non imponibile ai fini Irpef attribuito dalla società. Gli importi vanno indicati rispettivamente nelle colonne 1 e 3. Non vanno indicati giorni e percentuale di possesso.
	Se il proprietario del terreno o il conduttore del fondo è anche il titolare dell'impresa agricola individuale non in forma di impresa familiare, può essere indicato indifferentemente il codice 1 o 7, oppure 4 o 7.

In caso di conduzione associata la quota di reddito agrario da indicare è quella relativa alla percentuale di partecipazione e al periodo di durata del contratto. Tale percentuale è quella che risulta da apposito atto, sottoscritto da tutti gli associati, da conservare a cura del contribuente e da esibire a richiesta dell'ufficio. In mancanza di tale atto la partecipazione si presume ripartita in parti uguali.

- Colonna 3 (Reddito agrario non rivalutato): ammontare del reddito agrario risultante dagli atti catastali.
- Colonna 4: indicare il *periodo di possesso* del terreno espresso in giorni (365, se per l'intero anno). Se vengono utilizzati più righi per indicare le diverse situazioni relative ad un singolo terreno, la somma dei giorni indicati nei singoli righi non può essere superiore a 365.
- Colonna 5: indicare la relativa *percentuale di possesso* del terreno (100, se per intero).
- Colonna 6 (Canone di affitto in regime vincolistico): in caso di terreno concesso in affitto in regime di determinazione legale del canone indicare l'ammontare del canone risultante dal contratto, rapportato al periodo indicato nella colonna 4.
- Colonna 7 *(Casi particolari):* indicare uno dei seguenti codici:

[segue]

2	perdita per eventi naturali di almeno il 30 per cento del prodotto ordinario del fondo nell'anno, se il possessore danneggiato ha denunciato all'ufficio del Territorio (ex ufficio tecnico erariale) l'evento dannoso entro tre mesi dalla data in cui si è verificato o, se la data non è esattamente determinabile, almeno 15 giorni prima dell'inizio del raccolto. In tale situazione i redditi dominicale e agrario sono esclusi dall'IRPEF;
3	terreno in conduzione associata;
4	terreno dato in affitto per usi agricoli a giovani che non hanno ancora compiuto i quaranta anni, aventi la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale o che acquisiscano tali qualifiche entro due anni dalla firma del contratto di affitto che deve avere durata uguale o superiore a cinque anni (vedi in Appendice la voce "Agevolazioni imprenditoria giovanile in agricoltura");
6	se ricorrono contemporaneamente le condizioni di cui ai codici 2 e 4.

- Colonna 8 (Continuazione): nel caso in cui nell'anno d'imposta si siano verificate diverse situazioni per uno stesso terreno va barrata la casella 8 per indicare che si tratta dello stesso terreno del rigo precedente. (variazioni di quote di possesso, terreno dato in affitto, ecc.). Occorre quindi compilare un rigo per ogni situazione, indicando il relativo periodo nella colonna 4.

Se la percentuale di possesso del reddito dominicale è diversa da quella del reddito agrario, ad esempio nell'ipotesi in cui solo una parte del terreno è concessa in affitto e in alcune delle ipotesi indicate in Appendice alla voce "Società semplici e imprese familiari in agricoltura", occorre compilare due distinti righi senza barrare la casella di colonna 8.

- Colonna 9 (IMU non dovuta): barrare la casella se il terreno rientra tra le ipotesi di esenzione descritte nel paragrafo "Terreni esenti IMU". In tali casi sul reddito dominicale del terreno sono dovute l'Irpef e le relative addizionali anche se il terreno non è affittato.

Se i dati del singolo terreno sono esposti su più righi, la casella della presente colonna va barrata solo sul primo dei righi compilati, in quanto si riferisce all'intero periodo d'imposta.

- Colonna 10 (Coltivatore diretto o IAP): barrare la casella nel caso di coltivatore diretto e di imprenditore agricolo professionale (IAP) iscritto nella previdenza agricola, in tal caso i redditi dominicali e agrari non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Se tale condizione è riferita solo ad una parte dell'anno è necessario compilare due distinti righi (compilando la casella "Continuazione") barrando la casella "Coltivatore diretto o IAP" solo nel rigo relativo al periodo nel quale si è verificata tale condizione. Se nell'anno d'imposta si sono verificate diverse situazioni per uno stesso terreno (variazioni di quote di possesso, terreno dato in affitto, ecc.), la presente casella va barrata in tutti i righi per i quali sussiste la condizione agevolativa.

- Colonna 11 (Reddito dominicale imponibile) e colonna 13 (Reddito fondiario non imponibile): nella colonna 11 va indicato il reddito dominicale imponibile del terreno affittato ovvero non affittato per il quale non è dovuta l'IMU. Nella colonna 13 va indicato il reddito dominicale non imponibile del terreno non affittato per il quale è dovuta l'IMU ed il reddito dominicale dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola.

[segue]

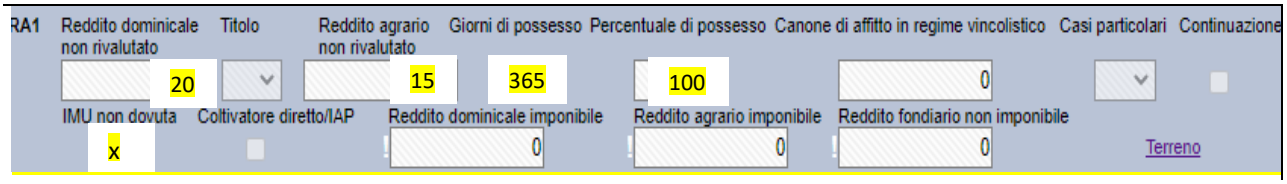
Alternatività IRPEF-IMU

Nel caso di terreni non affittati, l'IMU sostituisce l'IRPEF e le relative addizionali sul reddito dominicale, mentre il reddito agrario continua ad essere assoggettato alle ordinarie imposte sui redditi. Pertanto, per il reddito dei terreni non affittati si deve tener conto del solo reddito agrario. Per i terreni affittati, invece, risultano dovute sia l'IMU che l'IRPEF.

Esempio 1

Si riporta il seguente esempio: PROPRIETÀ DI TERRENO ESENTE IMU

Il sig. Rossi è proprietario al 100% di un terreno avente rendita dominicale: € 20; rendita agrario: € 15. Tale terreno risulta esente IMU ex C.M. n. 9/1993 (sconta le "ordinarie" imposte sul reddito, sia per quanto riguarda la componente dominicale sia per quella agraria)



Esempio 2

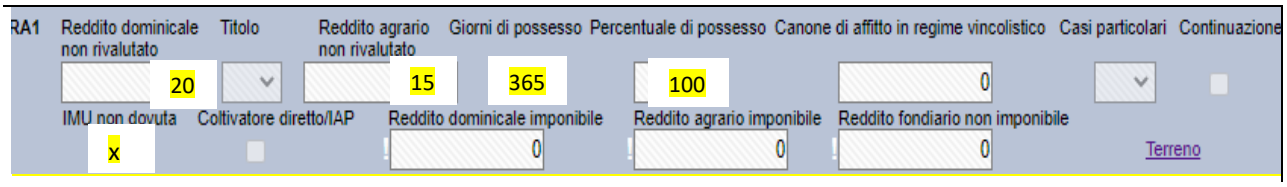
Si riporta il seguente esempio: TERRENO CONDOTTO IN AFFITTO

Il signor Rossi prende in affitto un terreno avente:

- rendita dominicale: € 20
- rendita agrario: € 15

Il canone d'affitto è pari a € 600 ed è corrisposto in regime non vincolistico.

Il terreno preso in affitto va dichiarato con la compilazione del quadro A.



Il terreno preso in affitto va dichiarato con la compilazione del quadro A con il cod. "4", ovvero colui che conduce il fondo.

Non va indicato il reddito dominicale in quanto tale componente reddituale è attribuita alla proprietà/possesso del terreno; il reddito agrario (€ 15) costituisce il reddito ricavabile dalla coltivazione o dall'uso del fondo. L'affitto pagato dal contribuente non assume rilevanza.

Le novità del quadro RB nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIRAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Luca Malaman**

INTRODUZIONE
Il quadro RB è composto da due sezioni: • la prima (RB1-RB11) serve per dichiarare i redditi dei fabbricati; • la seconda (RB12-RB14), serve per indicare i dati necessari per usufruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione.
NOVITÀ
Ferma restando la struttura del quadro ai fini della compilazione, le novità risultano: 1) Nuovi codici "Casi particolari" e "Altri dati"; 2) Cedolare secca per locazioni brevi; 3) Disciplina per i canoni di locazione non percepiti.
NOVITÀ: NUOVI CODICI "CASI PARTICOLARI" E "ALTRI DATI"
Con riferimento ai possibili *"CASI PARTICOLARI"* riguardanti i canoni di locazione ad uso abitativo, sono previsti nuovi codici da utilizzare in caso di rinegoziazione in diminuzione del canone di locazione (casistica comune a tanti contratti a seguito delle difficoltà finanziarie riscontrate per l'emergenza Covid-19): • CODICE "6", nei casi di rinegoziazione dell'importo del canone; • CODICE "7", nei casi di rinegoziazione dell'importo del canone ed i canoni previsti dal contratto non sono stati percepiti in tutto o in parte. Questa situazione dal 1° gennaio 2020 deve essere obbligatoriamente comprovata da l'intimazione di sfratto per morosità / ingiunzione di pagamento, che deve essere effettuata entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi; • CODICE "8", nei casi di rinegoziazione dell'importo del canone e l'immobile viene concesso in locazione ad uno dei comproprietari. Si evidenzia inoltre che la colonna 19 è denominata "ALTRI DATI". La compilazione è la seguente: • CODICE "1" in presenza di contratti di locazione a canone "concordato" con opzione per la cedolare secca stipulati: 1. Nei comuni con popolazione < 10.000 abitanti, per i quali è stato deliberato lo stato di emergenza a seguito del verificarsi di eventi calamitosi nei 5 anni precedenti il 28 maggio 2014; 2. Nei comuni interessati da eventi sismici del 2016, in cui sia stata individuata una zona rossa. • CODICE "2" - in presenza di contratti di locazione a canone libero non > a 30 giorni; - in presenza di immobili destinati alla locazione breve.

NOVITÀ: CEDOLARE SECCA PER LOCAZIONI BREVI

Dal 1° gennaio 2021, il regime fiscale delle locazioni brevi si applicherà con riferimento esclusivo per un numero massimo di quattro appartamenti per periodo d'imposta. In caso di superamento del numero massimo di 4 immobili affittati per breve periodo si passerà alla tassazione ordinaria IRPEF.
In aggiunta, ogni qualvolta vi sia tale superamento, l'attività di locazione, da chiunque esercitata, si presumerà svolta in forma imprenditoriale, con il conseguente obbligo di apertura partita IVA.

NOVITÀ: DISCIPLINA PER I CANONI DI LOCAZIONE NON PERCEPITI

Il legislatore ha nuovamente modificato la disciplina dei canoni non percepiti, attraverso l'art. 6-septies del D.L n. 41/2021. Il legislatore ha infatti previsto che, per i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, i canoni non percepiti dal 1° gennaio 2020 non concorrono alla formazione del reddito, ogniqualvolta vi sia l'intimazione di sfratto per morosità o ingiunzione di pagamento, effettuata entro il termine della dichiarazione dei redditi. Diversamente dallo scorso anno, questa novità trova applicazione a prescindere dalla data di stipula del contratto di locazione.
Non è necessario attendere la conclusione del procedimento di convalida di sfratto.
Il tutto indipendentemente dal regime fiscale che si adotta, non distinguendo, quindi, se il canone sia stato assoggettato a cedolare secca o a tassazione ordinaria. **Inoltre, non rileva l'anno di stipula dei contratti stessi.**

In precedenza infatti, i canoni d'affitto non percepiti venivano tassati secondo le regole ordinarie fino alla conclusione del procedimento di sfratto per morosità. Solamente al termine del procedimento di sfratto era riconosciuto al contribuente un credito d'imposta di importo pari all'IRPEF versata negli anni sui canoni d'affitto non percepiti.
La novità autorizza i singoli locatari ad indicare nel quadro RB del modello Redditi solo l'imponibile incassato. Nello specifico va puntualizzato che se il canone di locazione è stato percepito solo per una parte dell'anno, va compilato, nel quadro RB un unico rigo, riportando in colonna 6 la quota di canone effettivamente percepita e indicando in colonna 7 il codice 4. Inoltre, le istruzioni al modello ricordano che, se nel periodo d'imposta non è stato percepito alcun canone, viene comunque assoggettata a tassazione la rendita catastale.
Per il passato nessuna modifica: i canoni di locazione non percepiti prima del 1° gennaio 2020 continuano a seguire le vecchie regole secondo cui gli affitti vengono tassati nel periodo d'imposta cui si riferiscono. Le imposte versate (sull'importo non riscosso) godranno di un credito d'imposta pari all'importo dell'affitto non percepito.

Nessuna modifica per i contratti non residenziali, per i quali non viene prevista alcuna forma di tutela.
Con riferimento ai locatori che hanno ottenuto la convalida di sfratto:

- entro il 28 febbraio 2020, con esecuzione dello stesso sospesa fino al 30 giugno 2021;
- dopo il 28 febbraio 2020, con esecuzione dello stesso sospesa fino al 30 settembre 2021 – 31 dicembre 2021

È RICONOSCIUTA L'ESENZIONE IMU PER IL 2021.

Infine, si precisa che *i canoni non riscossi dal locatore nei periodi d'imposta di riferimento e percepiti in periodi d'imposta successivi* sono soggetti a tassazione separata, secondo le regole già previste per i redditi conseguiti a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo in annualità precedenti.
Tali somme devono essere indicate nel quadro RM, denominato "Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva", all'interno del rigo RM8.

[segue]

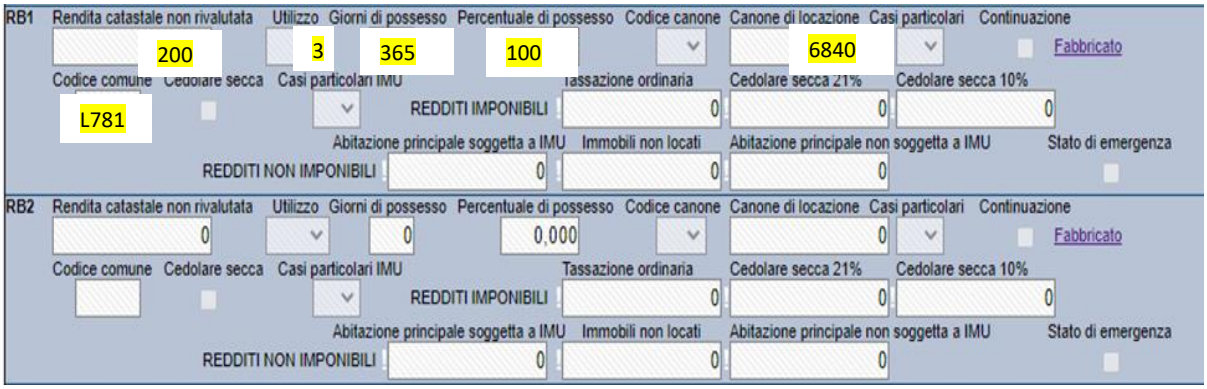
Esempio

Il Sig. Rossi è proprietario al 100% di un immobile a Verona che concede in affitto a canone libero a partire dal 2015. L'immobile presenta le seguenti caratteristiche:

- rendita catastale: € 200
- canone di locazione mensile: € 600
- spese condominiali annue: € 250
- inquilino inadempiente in merito al pagamento dei canoni relativi al 2020

Compilazione ante novità

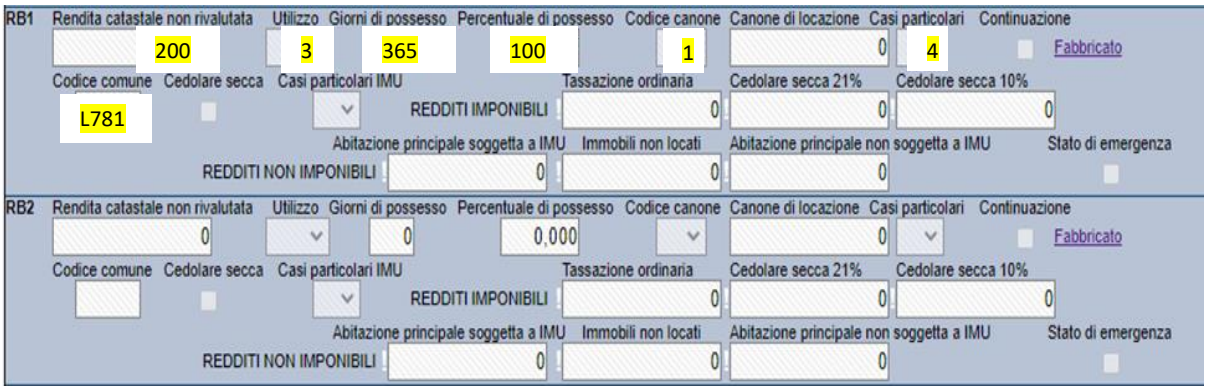
Il Sig. Rossi, non essendo intervenuta la sentenza di sfratto, compilava il modello nel seguente metodo, dichiarando i canoni non percepiti del 2020.



In questo caso al Sig. Rossi, come disposto dall'art. 26 del Tuir, al momento della conclusione del procedimento di convalida di sfratto per morosità, veniva riconosciuto un credito d'imposta pari alle imposte versate sui canoni non percepiti.

Compilazione post novità

Il sig. Rossi, mediante ingiunzione di pagamento presentata il 2 maggio 2021, compilerà il modello con il seguente metodo:



In colonna 7 "Casi particolari" si indicherà il codice 4 e non si valorizzerà la colonna 6 "Canone di locazione"; nelle caselle 13, 14, o 15 (relative ai "redditi imponibili") si assoggetterà a imposta la rendita, indicandola, dopo averla rivalutata e rapportata ai giorni e alla percentuale di possesso;

I SOGGETTI OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL QUADRO

- i proprietari di fabbricati situati nello Stato italiano che sono o devono essere iscritti nel catasto dei fabbricati come dotati di rendita;
- i titolari dell'usufrutto o altro diritto reale su fabbricati situati nel territorio dello Stato italiano che sono o devono essere iscritti nel catasto fabbricati con attribuzione di rendita. In caso di usufrutto o altro diritto reale (es. uso o abitazione) il titolare della sola "nuda proprietà" non deve dichiarare il fabbricato. Si ricorda che il diritto di abitazione (che si estende anche alle pertinenze della casa adibita ad abitazione principale) spetta, ad esempio, al coniuge superstite (art. 540 del Codice Civile);
- i possessori di immobili che, secondo le leggi in vigore, non possono essere considerati rurali;
- i soci di società semplici e di società ad esse equiparate, che producono reddito di fabbricati.

Il quadro **non è da compilare** nei seguenti casi:

- le costruzioni rurali utilizzate come abitazione che appartengono al possessore o all'affittuario dei terreni ed effettivamente adibite ad usi agricoli (reddito è già compreso in quello catastale del terreno). Le unità immobiliari che sulla base della normativa vigente non hanno i requisiti per essere considerate rurali devono essere dichiarate utilizzando, in assenza di quella definitiva, la rendita presunta.
- le costruzioni che servono per svolgere le attività agricole;
- i fabbricati rurali destinati all'agriturismo;
- le unità immobiliari, per cui sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni per restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, per il solo periodo di validità del provvedimento, durante il quale l'unità immobiliare non deve essere comunque utilizzata;
- gli immobili completamente adibiti a sedi aperte al pubblico di musei, biblioteche, archivi, cineteche ed emeroteche, quando il possessore non ricava alcun reddito dall'utilizzo dell'immobile;
- le unità immobiliari destinate esclusivamente all'esercizio del culto, nonché i monasteri di clausura, se non sono locati, e le loro pertinenze.

ABITAZIONE PRINCIPALE

L'Imu non è dovuta per l'abitazione principale e le relative pertinenze (classificate nelle categorie catastali C/2, C/6, C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali) pertanto il relativo reddito concorre alla formazione del reddito complessivo ai fini IRPEF. È prevista una deduzione dal reddito complessivo di un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze.

Diversamente, non sono dovute l'IRPEF e le addizionali per le abitazioni principali e pertinenze per le quali è dovuta l'Imu per il 2020 (ad esempio abitazioni classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 - "abitazioni di lusso"). In queste ipotesi, poiché il reddito dell'abitazione principale non concorre al reddito complessivo, non spetta la relativa deduzione. Nella colonna 12 "Casi particolari Imu" va indicato il codice 2.

[segue]

CEDOLARE SECCA

Per le abitazioni e gli immobili classificati nella categoria catastale C/1 concessi in locazione è possibile scegliere il regime di tassazione "cedolare secca" sugli affitti, che prevede l'applicazione di un'imposta che sostituisce Irpef, addizionali regionale e comunale, imposte di registro e di bollo relative al contratto di locazione.

La cedolare secca permette di tassare i canoni con l'imposta sostitutiva, escludendoli dal reddito complessivo e, di conseguenza, non rilevando ai fini della progressività delle aliquote IRPEF.

L'opzione per tale regime spetta esclusivamente al locatore titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sull'immobile, per contratti di locazione aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze locati per finalità abitative. Per fruire della circolare secca le unità immobiliari devono avere una superfice fino a 600 metri quadri (NB: non tenere conto delle pertinenze).

Per beneficiare del regime Il locatore è tenuto a comunicare preventivamente al conduttore, tramite lettera raccomandata, la scelta per il regime alternativo di tassazione e la conseguente rinuncia, per il corrispondente periodo di durata dell'opzione, ad esercitare la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone a qualsiasi titolo. **L'opzione per il regime della cedolare secca si esprime in sede di registrazione del contratto e produce effetti per l'intera durata del contratto, salva la possibilità di revoca**. Per i contratti di locazione per i quali non sussiste l'obbligo di registrazione (contratti di durata non superiore a trenta giorni complessivi nell'anno) l'opzione può essere optata direttamente in dichiarazione. In entrambi i casi (opzione in sede di registrazione e opzione in dichiarazione) nella sezione I del quadro RB vanno indicati i dati dell'immobile concesso in locazione e va barrata la casella di colonna 11 "Cedolare secca".

La base imponibile della cedolare secca è costituita dal canone di locazione annuo stabilito dalle parti, al quale si applica un'aliquota del 21% per i contratti disciplinati dal codice civile o a canone libero.
Dal 2014 per le sole locazioni di immobili adibiti ad uso abitativo e relative pertinenze, è prevista anche un'aliquota agevolata del 10% per i contratti di locazione a canone concordato sulla base di appositi accordi tra le organizzazioni della proprietà edilizia e degli inquilini relativi ad abitazioni site in comuni previsti.

L'aliquota agevolata si applica anche ai contratti di locazione a canone concordato stipulati nei comuni per i quali è stato deliberato, nei cinque anni precedenti la data di entrata in vigore (28 maggio 2014) della legge di conversione del decreto, lo stato di emergenza a seguito del verificarsi degli eventi calamitosi. In questo caso, deve essere barrata la casella di colonna 19 "Stato di emergenza".

Per quanto riguarda i fabbricati non locati in generale, l'Imu sostituisce l'Irpef e le relative addizionali dovute con riferimento ai redditi dei fabbricati non locati, compresi quelli concessi in comodato d'uso gratuito i quali vanno comunque indicati nel quadro B. Il **reddito dei fabbricati deve essere considerato tenendo conto esclusivamente degli immobili concessi in locazione.**

[segue]

L'acconto è pari al 95% dell'imposta dovuta per l'anno precedente (non è dovuto nel primo anno di esercizio dell'opzione) ed è dovuto se la cedolare per l'anno precedente supera i 51,65 Euro. L'acconto va versato:

- in un'unica soluzione, entro il 30 novembre, se l'importo è inferiore a 257,52 Euro;
- in due rate, se l'importo dovuto è superiore a 257,52 Euro;

la prima, del 40% (del 95%), entro il 30 giugno; la seconda, del restante 60% (del 95%), entro il 30 novembre. Il saldo si versa entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce, o entro il 30 luglio, con la mag giorazione dello 0,40%.

Per il versamento della cedolare secca, con F24, vanno utilizzati questi codici:
1840: Cedolare secca locazioni – Acconto prima rata
1841: Cedolare secca locazioni – Acconto seconda rata o unica soluzione
1842: Cedolare secca locazioni – Saldo

COME COMPILARE IL QUADRO RB

La compilazione del quadro viene eseguita nella seguente modalità:

- nella colonna 1 va inserita la rendita catastale, rivalutata del 5% ai fini del calcolo dell'imposta. In caso di immobili non censiti si deve indicare la rendita presunta, se la rendita è stata aggiornata indica quella nuova. Per gli immobili di interesse storico o artistico, la rendita va indicata al 50%.
- nella colonna 2 si inserisce il codice in base all'utilizzo:

1	abitazione principale;
2	immobile tenuto a disposizione o dato in comodato gratuito a persone diverse dai familiari (su questi immobili normalmente si paga l'Imu, pertanto non sono imponibili ai fini Irpef e addizionali);
3	immobile locato in libero mercato (o patti in deroga);
4	immobile locato con equo canone;
5	pertinenza dell'abitazione principale (box, cantina...), se iscritta in catasto con autonoma rendita;
8	immobile locato a canone concordato e sito in uno dei Comuni ad alta densità abitativa. Usa lo stesso codice anche se è locato a canone concordato, hai scelto la cedolare secca e l'immobile si trova in uno dei Comuni dichiarati in stato di emergenza per eventi calamitosi nei 5 anni precedenti il 28/5/14. Il reddito in questo caso sarà ridotto del 30% ai fini della tassazione ordinaria, la cedolare secca invece sarà agevolata al 10%;
9	immobile che non rientra in nessuno dei casi descritti dai codici da 1 a 17 perché si tratta, ad esempio, di un'unità immobiliare priva di allacciamenti alla rete della luce, del gas e dell'acqua e, quindi, di fatto inutilizzata; oppure della pertinenza di un immobile tenuto a disposizione; oppure di un immobile tenuto a disposizione in Italia da contribuenti che dimorano temporaneamente all'estero; oppure di un immobile di proprietà condominiale (come i locali della portineria) e dichiarato dal singolo condomino, oppure di un immobile data in uso gratuito a un soggetto che l'affitta col regime delle locazioni brevi;
10	abitazione o pertinenza data in uso gratuito a un familiare che vi abbia la residenza o utilizzata come abitazione principale da uno o più comproprietari diverso dal dichiarante (ad esempio, se padre e figlio posseggono un appartamento in cui vive solo il figlio che lo dichiara col codice "1", mentre il padre vive in una casa di sua esclusiva proprietà);

[segue]

- nella colonna 3 vanno compilati i giorni di possesso, se l'immobile è indicato su più righi il totale dei giorni per i quali viene dichiarato non può comunque superare i 365. I fabbricati di nuova costruzione vanno dichiarati dalla data in cui diventano idonei all'uso cui sono destinati o dall'utilizzo del possessore;
- nella colonna 4 si deve inserire la percentuale di possesso
- nella colonna 5, da compilare in caso di locazione, indicare il codice che corrisponde alla percentuale di canone:

1	per il 95% del canone di locazione sottoposto a tassazione ordinaria;
2	per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano tassati in via ordinaria per il 75% del canone;
3	per il 100% del canone di locazione tassato con la cedolare secca;
4	per il 65% del canone percepito su immobili di interesse storico o artistico;

- nella colonna 6, indica il canone calcolato in base alle percentuali indicate coi codici di colonna 5. Se l'affitto è relativo solamente ad una parte dell'anno, il canone di locazione annuo va indicato in proporzione ai giorni di durata della locazione che hai indicato a colonna 3. In caso di comproprietà va indicato comunque per intero a prescindere dalla quota indicata a colonna 4.
- nella colonna 7, indicare il codice corrispondente al caso particolare:

1	se l'immobile è distrutto o inagibile a seguito di eventi calamitosi e il Comune ha rilasciato la certificazione di non imponibilità fiscale attestante la distruzione dell'immobile
2	se l'immobile è inagibile per altre cause ed è stata chiesta la revisione della rendita
3	se l'immobile è locato e non sono stati percepiti i canoni di locazione previsti dal contratto, in tutto o in parte e il procedimento di convalida di sfratto per morosità si è concluso prima della presentazione della dichiarazione dei redditi
4	se l'immobile è posseduto in comproprietà ed è dato in locazione soltanto da uno o più comproprietari per la propria quota
5	se l'immobile è posseduto in comproprietà ed è dato in locazione soltanto da uno o più comproprietari per la propria quota
	la colonna 8 va barrata se si dichiara lo stesso immobile su più righi, per indicare che quello che si sta utilizzando è la prosecuzione del precedente;

[segue]

- nella colonna 9, il codice catastale del Comune dove è situato l'immobile dichiarato
  - barrare la casella di colonna 11, se si opta per la cedolare secca sulle locazioni;
  - nella colonna 12 indicare il codice corrispondente alla situazione:

1	fabbricato diverso dall'abitazione principale e relative pertinenze, esente dall'Imu, ma assoggettato alle imposte sui redditi (Se l'immobile è concesso in comodato tra genitori e figli, che lo utilizzano come abitazione principale, questo codice non va indicato perché è prevista la riduzione dell'Imu al 50% e non l'esenzione totale);
2	abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l'Imu, come nel caso di abitazione principale di lusso o di pertinenze all'abitazione principale per le quali hai versato l'Imu (ad esempio per il secondo box);
3	immobile a uso abitativo non locato, assoggettato all'Imu e situato nello stesso Comune nel quale si trova l'abitazione principale. In questo caso il reddito dell'immobile fa parte della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali per il 50%. Nb pertinenza da indicare con il codice "9" a colonna 2.

- barrare la colonna 13 per i contratti a canone concordato per i quali il contribuente ha scelto la cedolare secca e che si trovano nei Comuni in cui è stato deliberato nei 5 anni precedenti al 28/5/2014 lo stato di emergenza a seguito di eventi calamitosi.

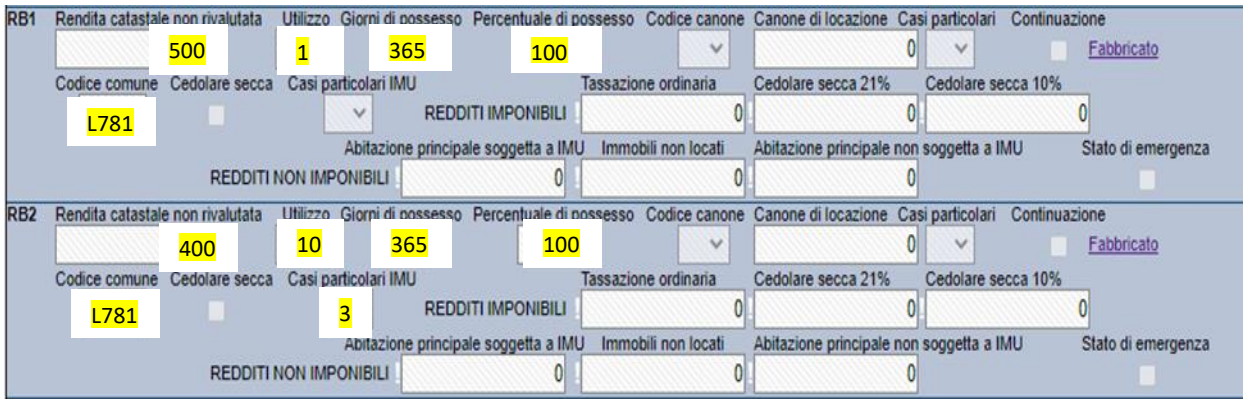
Esempio

Si riporta il seguente esempio: IMMOBILE IN COMODATO E POSSESSO ABITAZIONE PRINCIPALE

Il Sig. Rossi possiede, nel comune di Verona, un fabbricato utilizzato come abitazione principale ed un immobile che concede in comodato d'uso gratuito alla figlia che lo occupa come abitazione principale avendo la residenza anagrafica.

Immobile di proprietà: rendita catastale: € 500 - percentuale di possesso: € 100%

Immobile in comodato: rendita catastale: € 400 -percentuale di possesso: € 100%



Si nota come nella seconda riga si inserisca il cod. 3 nei "casi particolari IMU" in quanto immobile ad uso abitativo non locato, assoggettato ad IMU, ubicato nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale.

Le novità del quadro AC nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIRAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Pierfranco Santini**

INTRODUZIONE

Il quadro AC deve essere compilato dagli amministratori di condominio in carica alla data del 31 dicembre 2021, al fine di comunicare:

- i dati catastali e identificativi del condominio, qualora siano stati effettuati degli interventi di recupero del patrimonio edilizio sulle parti comuni;
- l'importo complessivo dei beni e dei servizi acquistati dal condomino nell'anno 2021 e i dati dei relativi fornitori.

Il quadro AC si compone di tre sezioni:

- la prima necessaria per indicare i dati identificativi del condominio;
- la seconda da compilare in caso di interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati su parti comuni condominiali;
- la terza per comunicare i dati dei fornitori del condominio, con l'esclusione dei dati relativi a:
- forniture di acqua, energia elettrica e gas;
- acquisti di beni e servizi per importi inferiori ad € 258,23 al lordo dell'Iva, effettuati per singolo fornitore nell'anno solare;
- acquisti di servizi assoggettati a ritenuta d'acconto. Tali acquisti andranno inseriti nella dichiarazione dei sostituti d'imposta modello 770.

Come da risoluzione Agenzia Entrate n. 74/2015, il quadro AC non deve essere compilato in caso di condomìni con non più di otto condomini per i quali non sia stato nominato in via facoltativa un amministratore.

Nel caso in cui l'amministratore svolga la sua attività per più condomìni, è tenuto a compilare un quadro AC per ognuno di essi.

Da evidenziare che, se l'amministratore decide di presentare la propria dichiarazione dei redditi attraverso il modello 730/2022, dovrà fornire le informazioni richieste dal quadro AC attraverso lo specifico quadro K previsto sul mod. 730.

Non si segnalano modifiche del presente quadro rispetto a quello del precedente modello Redditi 2021 anno 2020.

Redditi PF 2022

SEZIONE I Dati identificativi del condominio

AC1 Codice fiscale 1 — Denominazione 2

SEZIONE II Dati catastali del condominio (interventi di recupero del patrimonio edilizio)

AC2 Dati catastali del condominio — Codice comune 1 — T/U 2 — Sezione urbana/comune catastale 4 — Foglio 5 — Particella 6 / — Subalterno 7

AC3 Domanda di accatastamento — Data 1 — Numero 2 — Provincia Ufficio Agenzia Entrate 3

SEZIONE III Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi

AC4 Codice fiscale 1 — Cognome ovvero Denominazione 2 — Nome (solo per le persone fisiche) 3 — Sesso (M o F) 4 — Data di nascita 5 giorno mese anno — Comune (o Stato estero) di nascita 6 — Prov. nascita (sigla) 7 — Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi 8 ,00 — Codice Stato Estero 9

Redditi SP 2021

SEZIONE I Dati identificativi del condominio

AC1 Codice fiscale 1 — Denominazione 2

SEZIONE II Dati catastali del condominio (interventi di recupero del patrimonio edilizio)

AC2 Dati catastali del condominio — Codice comune 1 — T/U 2 — Sezione urbana/comune catastale 4 — Foglio 5 — Particella 6 / — Subalterno 7

AC3 Domanda di accatastamento — Data 1 — Numero 2 — Provincia Ufficio Agenzia Entrate 3

SEZIONE III Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi

AC4 Codice fiscale 1 — Cognome ovvero Denominazione 2 — Nome (solo per le persone fisiche) 3 — Sesso (M o F) 4 — Data di nascita 5 giorno mese anno — Comune (o Stato estero) di nascita 6 — Provincia 7 — Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi 8 ,00 — Codice Stato estero 9

Redditi SC 2021

SEZIONE I Dati identificativi del condominio

AC1 Codice fiscale 1 — Denominazione 2

SEZIONE II Dati catastali del condominio (interventi di recupero del patrimonio edilizio)

AC2 Dati catastali del condominio — Codice comune 1 — T/U 2 — Sezione urbana/comune catastale 4 — Foglio 5 — Particella 6 / — Subalterno 7

AC3 Domanda di accatastamento — Data 1 — Numero 2 — Provincia Ufficio Agenzia Entrate 3

SEZIONE III Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi

AC4 Codice fiscale 1 — Cognome ovvero Denominazione 2 — Nome (solo per le persone fisiche) 3 — Sesso (M o F) 4 — Data di nascita 5 giorno mese anno — Comune (o Stato estero) di nascita 6 — Provincia 7 — Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi 8 ,00 — Codice Stato estero 9

Le novità del quadro RC nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIRAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Pierfranco Santini**

INTRODUZIONE
Il quadro RC è riservato all'indicazione dei redditi da lavoro dipendente e assimilati. È diviso in sei sezioni: • sezione I relativa ai redditi da lavoro dipendente e assimilati e ai redditi di pensione; • sezione II relativa agli altri redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente; • sezione III dove si indicano le ritenute Irpef e le addizionali; • sezione IV per le ritentue subite relativamente ai lavori socialmente utili; • sezione V relativa alla riduzione della pressione fiscale; • sezione VI appositamente prevista per i lavoratori del comparto sicurezza e difesa; Le principali novità di quest'anno riguardano: - l'introduzione di nuovi redditi esenti; - le modifiche al regime fiscale speciale dei docenti e dei ricercatori che rientrano in Italia; - riduzione Irpef per il comparto sicurezza e difesa; - alcune modifiche della sezione I; - alcune modifiche della sezione V.
NOVITÀ: REDDITI ESENTI
A partire dal periodo d'imposta 2021 vengono introdotte due nuove tipologie di redditi esenti, da non indicare nel quadro RC, né in altri quadri della dichiarazione dei redditi. Si tratta: • delle indennità per il sotegno ai nuclei monoparentali con figli a carico con disabilità (art. 1, commi 365 e 366, legge n. 178/2020); • del rimborso delle spese legali sostenute nel processo penale (art. 1, commi 1016, legge n. 178/2020).
NOVITÀ: REGIME FISCALE SPECIALE PER I DOCENTI E I RICERCATORI CHE RIENTRANO IN ITALIA
In base all'art. 44, D.L. n. 78/2010, per i docenti universitari e i ricercatori residenti all'estero che rientrano in Italia, diventando fiscalmente residenti nel territorio italiano, i redditi da lavoro dipendente e assimilato o da lavoro autonomo, conseguiti in Italia in relazione allo svolgimento della loro attività di ricerca concorrono alla formazione della base imponibile Irpef solo per il 10% del loro ammontare. L'agevolazione si applica per 6 periodi d'imposta a partire dall'anno in cui il soggetto diviente fiscalmente residente in Italia. *[segue]*

A norma del comma 3-*ter* del citato art. 44, i docenti e i ricercatori che si trasferiscono in Italia a partire dal periodo d'imposta 2020 posso applicare l'agevolazione in commento per:

- l'anno del trasferimento e per i 7 successivi se hanno un figlio minorenne a carico o acquistano un'abitazione in Italia;
- l'anno del trasferimento e per i 10 successivi se hanno almeno due figli minorenni a carico;
- l'anno del trasferimento e per i 12 successivi se hanno almeno due figli minorenni a carico.

Con la legge di bilancio 2022, il comma 763 permette ai contribuenti che hanno trasferito la residenza prima dell'anno 2020 di beneficiare dell'estensione temporale di cui al comma 3-*ter*, art. 44, D.L. n. 78/2010, versando una percentuale del proprio reddito di lavoro dipendente e di lavoro autonomo oggetto dell'agevolazione e relativo al periodo d'imposta precedente a quello dell'opzione, pari al:

- 10% se il beneficiario al momento dell'opzione ha un figlio minorenne o diventa proprietario di un'abitazione in Italia;
- 5% se il beneficiario al momento dell'opzione ha almeno tre figli minorenni o diventa proprietario di un'abitazione in Italia.

NOVITÀ: DETRAZIONE PER IL COMPARTO SICUREZZA E DIFESA

Con il D.Lgs. n. 95/2017 è stata prevista una riduzione dell'Irpef e delle relative addizionali per il personale del comparto sicurezza e difesa in servizio nel 2021, che abbia percepito nell'anno 2020 un reddito non superiore ad € 28.974.

Il recente D.P.C.M. del 27 ottobre 21 ha precisato che:

- l'agevolazione riguarda il personale militare delle Forze armate e il personale delle Forze di polizia;
- per il periodo 1° gennaio – 31 dicembre 2021 l'imposta lorda potrà essere diminuita di un importo massimo di € 609,50;
- qualora la detrazione non trovi capienza nell'imposta lorda, la parte eccedente può essere fruita sulle retribuzioni corrisposte sempre nel anno 2021 e assoggettate a tassazione separata.

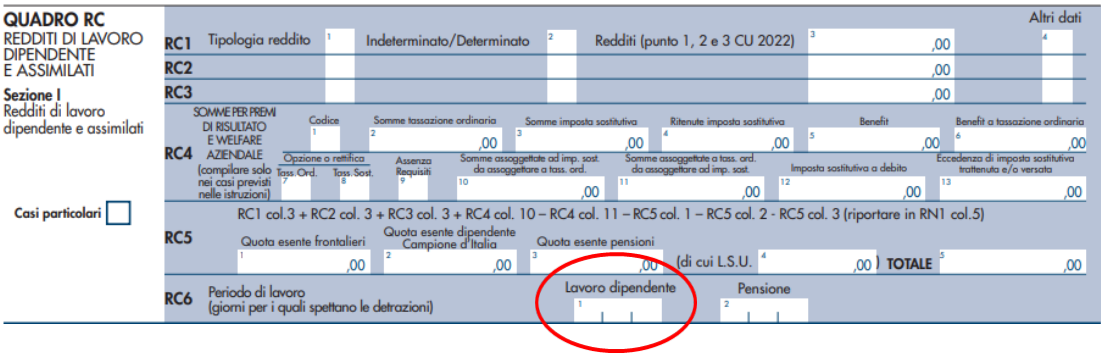
NOVITÀ DELLA SEZIONE I

All'interno della sezione I, per la casella casi particolari, sono introdotti i codici:

- "13" se si è trasferita la residenza in Italia prima del 30 aprile 2019 e, pur avendo esercitato l'opzione per i lavoratori rimpatriati di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3 marzo 2021, si fruisce in dichiarazione della detassazione nella misura del 50%;
- "14" se si è trasferita la residenza in Italia prima del 30 aprile 2019 e, pur avendo esercitato l'opzione per i lavoratori rimpatriati di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021, si fruisce in dichiarazione della detassazione nella misura del 10%.

Nella sezione I vengono inoltre eliminate le caselle 3 e 4 indicanti il numero di giorni del primo e del secondo semestre relativi al lavoro dipendente.

Redditi PF 2022


QUADRO RC
REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI
Sezione I
Redditi di lavoro dipendente e assimilati
Casi particolari
RC1 Tipologia reddito | Indeterminato/Determinato | Redditi (punto 1, 2 e 3 CU 2022) | Altri dati
RC2
RC3
RC4 SOMME PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE (compilare solo nei casi previsti nelle istruzioni): Codice | Somme tassazione ordinaria | Somme imposta sostitutiva | Ritenute imposta sostitutiva | Benefit | Benefit a tassazione ordinaria | Opzione o rettifica Tass. Ord. | Tass. Sost. | Assenza Requisiti | Somme assoggettate ad imp. sost. da assoggettare a tass. ord. | Somme assoggettate a tass. ord. da assoggettare ad imp. sost. | Imposta sostitutiva a debito | Eccedenza di imposta sostitutiva trattenuta e/o versata
RC5 RC1 col.3 + RC2 col. 3 + RC3 col. 3 + RC4 col. 10 – RC4 col. 11 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2 - RC5 col. 3 (riportare in RN1 col.5) | Quota esente frontalieri | Quota esente dipendente Campione d'Italia | Quota esente pensioni | (di cui L.S.U. | TOTALE
RC6 Periodo di lavoro (giorni per i quali spettano le detrazioni) | Lavoro dipendente | Pensione

Redditi PF 2021

QUADRO RC
REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Sezione I
Redditi di lavoro dipendente e assimilati

Casi particolari ☐

| | | |

Le novità del quadro RF nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIRAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Francesca Iula**

INTRODUZIONE

Il reddito d'impresa imponibile è determinato, per le imprese in contabilità ordinaria, apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, da indicare rispettivamente nel **rigo RF4** o **RF5**, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti l'applicazione delle disposizioni contenute nel TUIR. Le variazioni saranno in aumento in presenza di costi non deducibili, mentre saranno in diminuzione in presenza di ricavi non tassabili.

Le principali novità del quadro RF sono relative alle variazioni fiscali in diminuzione che riguardano:

- i contributi a fondo perduto detassati spettanti per Covid
- il contributo non imponibile relativo al credito d'imposta beni strumentali
- la facoltà concessa alle imprese di non effettuare gli ammortamenti civilistici
- la nuova disciplina del Patent Box

CONTRIBUTI COVID DETASSATI

La rilevazione in contabilità ordinaria dei contributi a fondo perduto, nonché dei crediti d'imposta erogati a sostegno dell'emergenza Covid, consiste nell'imputazione di un ricavo non tassabile, per il quale si dovrà operare una variazione in diminuzione da iscrivere al rigo **RF55 codice 99.**

Si citano i principali contributi Covid erogati nel 2021, già analizzati all'interno della parte dedicata alle novità del quadro RS e RU:

- il contributo cd. **Sostegni**
- il contributo **Start up innovative**
- il contributo **Sostegni bis automatico**
- il contributo **Sostegni bis attività stagionali**
- il contributo **Perequativo**
- il contributo per credito d'imposta **spese di sanificazione**
- il contributo per **credito imposta affitti**

ESEMPIO: Contributo a fondo perduto «attività stagionali» di € 1.000

Descrizione	Quadro RU	Quadro RS	Quadro RF
Contributo a fondo perduto «attività stagionali»	NO	**COD. 34**	Variaz. in diminuz. cod. 99

RF55	Altre variazioni in diminuzione	**99**	14	**1.000** ,00
		19	20	,00

Sul punto occorre precisare che, con il recente provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n.143438, sono state definite le modalità e i termini di presentazione dell'autodichiarazione richiesta dall'art. 3 del DM 11.12.2011, al fine del rispetto dei limiti e delle condizioni previste dalle sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo per gli aiuti di stato in relazione a specifiche disposizioni.
L'adempimento coinvolge tutti i contribuenti titolari di partita Iva, che hanno ricevuto aiuti Covid sottoforma di crediti di imposta o contributi a fondo perduto nel periodo 19.03.2020 al 30.06.2022.
L'autocertificazione dovrà essere inviata entro il 30/06/2022 all'Agenzia delle Entrate (salvo proroghe auspicate dagli addetti ai lavori, ma ad oggi "negate" dal legislatore).
Le istruzioni al modello redditi 2022 – società di capitali – prevedono che nei righi RS401 - RS 402 devono essere inseriti gli "Aiuti di Stato", 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 (RNA).
Le istruzioni al rigo RS401 inoltre prevedono che nel presente prospetto non vanno indicati i dati relativi agli aiuti di stato che rientrano nell'ambito del "Temporary Framework", poichè sono già stati comunicati con l'autocertificazione di cui sopra.
Ne consegue che il quadro RS non deve essere compilato in relazione agli aiuti di stato già comunicati con l'autocertificazione in scadenza il prossimo 30 giugno 2022.
Non vale il contrario cioè non esiste un "esenzione anticipata", cioè non si puo' non inviare l'autocertificazione confidando nella mera compilazione del quadro RS del modello Unico redditi 2022.

CREDITO D'IMPOSTA BENI STRUMENTALI

È necessario rilevare contabilmente, quale contributo in conto impianti non imponibile, il credito d'imposta beni strumentali nuovi ai sensi dell'articolo 1, commi 1051 – 1063, Legge 178 del 30/12/2020, nonché il credito d'imposta "Beni Industria 4.0" e beni immateriali connessi agli investimenti in "Beni Industria 4.0", mediante iscrizione di un ricavo rinviato per competenza agli esercizi successivi attraverso risconti passivi, seguendo il piano di ammortamento del bene a cui si riferisce, oppure a diretta riduzione del costo delle immobilizzazioni.

I crediti d'imposta relativi ai beni strumentali, già analizzati all'interno della parte dedicata alle novità del quadro RS e RU, sono relativi agli investimenti in:
- beni strumentali nuovi ai sensi dell'articolo 1, commi 1051 – 1063, Legge 178 del 30.12.2020
- beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" (allegato A alla legge n. 232/2016)
- beni immateriali connessi a investimenti in beni materiali "Industria 4.0" (allegato B alla legge n. 232/2016)

Il credito d'imposta compete sia con acquisto diretto che tramite leasing, nel qual caso la percentuale del credito d'imposta va calcolata sul "costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni".
Ricordiamo che il credito d'imposta puo' essere utilizzato solo in compensazione mediante modello F24, nel caso in cui parte del credito d'imposta non fosse utilizzato nell'esercizio , l'eccedenza potrà essere utilizzata l'anno successivo.
Prima di utilizzare in compensazione il credito occorre verificare:
- la disponibilità di un Documento Unico di Regolarità Contributiva (durc) in corso di validità;
- in termini di ambiente di sicurezza del lavoro del settore di appartenenza, il soggetto deve essere a norma con quanto previsto dalla normativa.

[segue]

Esempio: Nell'anno 2021 spetta un credito d'imposta del 10% per l'acquisto di un macchinario nuovo del valore di € 25.000, coeff. Amm.to 25%, ridotto a 1/2 il primo anno (aliquota di ammortamento primo anno: 12,50%).

Il credito d'imposta beni strumentali nuovi è pari a € 2.500. Il credito d'imposta viene rilevato in contabilità inizialmente per € 2.500, viene poi rettificato del 100-12,50=87,50% attraverso i risconti passivi, seguendo il piano di ammortamento del macchinario, restando a ricavi non imponibili per € 312,50 (che deriva da € 2.500x12,50%). In sede di redazione del mod. Unico si dovrà effettuare una variazione fiscale in diminuzione per € 312,50 al rigo RF55 codice 99.

Descrizione	Quadro RU	Quadro RS	Quadro RF
Credito d'imposta beni strumentali anno 2021	COD. L3	**NO**	Variaz. in diminuz. RF 55 Codice 99

RF55	Altre variazioni in diminuzione	13	14	15 99	16	**312**	00
		19	20 ,00	21	22		,00
		25	26 ,00	27	28		,00

Ricordiamo, anche se oggetto di trattazione dell'approfondimento del quadro RU, che nel modello redditi 2022 è stato previsto l'obbligo di inserimento nel caso di "prenotazione" del credito d'imposta, al quale rimandiamo per vedere gli esempi di compilazione del quadro.

La normativa infatti consente ai soggetti che entro il 31.12.2021 hanno pagato un acconto al fornitore almeno pari al 20% ed il cui relativo ordine è stato accetto dal fornitore stesso, di godere del credito d'imposta nei limiti e termini della Legge e delle percentuali in vigore al 31/12/2021 (migliorative per il contribuente rispetto a quelle del 2020 e del 2022).

E' bene precisare che il nuovo rigo in cui indicare la "prenotazione" e' l'RU140 , mentre non ha nessun impatto o segnalazione nel quadro RF.

FACOLTÀ DI NON EFFETTUARE AMMORTAMENTI

Il Decreto Milleproroghe estende al 2021 per le società di capitali (soggetti OIC adopter) la possibilità di sospendere gli ammortamenti delle immobilizzazioni, già prevista dal Decreto Agosto.

Fiscalmente è previsto che la deducibilità degli ammortamenti resta valida sia ai fini IRES che ai fini IRAP nel rispetto delle disposizioni del Tuir e delle aliquote di cui al DM 31.12.1988. La deduzione ai fini IRES e IRAP deve comunque considerarsi una **facoltà** per il contribuente nell'anno d'imposta 2021.

La deduzione solo fiscale dell'ammortamento crea un disallineamento civilistico-fiscale con obbligo di redazione del quadro RV.

La quota di ammortamento non stanziata verrà imputata nell'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote di ammortamento successive, prolungando il piano di ammortamento originario di un anno. Tale scelta può essere adottata sia per tutti i beni ammortizzabili presenti a fine anno, sia per sospendere l'ammortamento soltanto di alcuni di essi.

Da un punto di vista operativo le regole sono quelle dello scorso anno:

1) l'obbligo di destinare una riserva indisponibile di utili pari all'ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata;
2) l'obbligo di dar informazione in nota integrativa;
3) Il disallineamento temporaneo civilistico-fiscale genera anche la fiscalità differita;

[segue]

Si ipotizzi che un impianto acquistato per 1.000 a metà dell'esercizio 2019 sia stato sottoposto ad un ammortamento del 20% a quote costanti. Nell'anno di acquisto l'aliquota viene ridotta alla metà nel presupposto di una minor utilizzazione del bene. Nell'esercizio relativo agli anni 2020 e 2021 ci si avvale della possibilità di sospendere l'ammortamento, stanziando un ammortamento pari a zero. L'originario piano di ammortamento, che sarebbe terminato nell'esercizio 2024, per effetto della sospensione, si allunga di due anni e termina nel 2026.

Esercizio	Amm.to civile	Amm.to fiscale	Valore contabile netto	Valore netto fiscale
2019	100	100	900	900
2020	0	200	900	700
2021	0	200	900	500
2022	200	200	700	300
2023	200	200	500	100
2024	200	100	300	0
2025	200		100	
2026	100		0	

Nell'esercizio 2020 si dovrà effettuare nel modello Unico una variazione di segno negativo pari a -€200 da iscrivere al rigo **RF55 codice 81.** Facoltativamente nel 2021 si farà la variazione di segno meno pari a -€ 200 sempre da iscrivere al rigo **RF55 codice 81.**

RF55	Altre variazioni in diminuzione	**81**	14 **200** ,00	
		19	20 ,00	

PATENT BOX

L'art. 6 D.L. n.146/2021 ha abrogato il regime previgente del Patent box, disciplinando una serie di nuove regole. Il nuovo regime è esercitabile in via opzionale dal periodo d'imposta 2021 e diventerà obbligatorio a decorrere dal periodo di imposta 2025.
Nel quadro RF del Mod. Unico PF, tra le "Altre variazioni in diminuzione" (rigo RF55, codice 86) è stata prevista l'indicazione della maggiorazione del 110 per cento dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli.

Le istruzioni al rigo **RF 55 codice 86** prevedono di indicare: il maggior valore deducibile dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa; la maggiorazione è pari al 110 per cento. Qualora le spese siano sostenute in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali rientranti tra quelle precedenti, la maggiorazione del 110 per cento decorre dal periodo d'imposta in cui l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale e non può essere applicata alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo d'imposta antecedente a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale (art. 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146).

Le novità del quadro RS e RU nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIRAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Francesca Iula**

INTRODUZIONE

Il quadro RS costituisce un quadro di raccordo nel modello Redditi ed è riservato alla compilazione dei prospetti comuni agli altri quadri del modello Redditi: RA, RD, RE, RF, RG, RH e LM.

Il quadro RS è stato integrato per recepire:
- l'applicazione della disciplina relativa all'ACE innovativa;
- l'esercizio dell'opzione nonché il monitoraggio dei dati utili relativi ai beni oggetto del Patent box.

Il quadro RS è stato inoltre modificato relativamente all'indicazione degli Aiuti di Stato a seguito dei contributi Covid ricevuti nel 2021

Insieme alle novità del quadro RS vengono presentate le principali modifiche del quadro RU, in relazione a quei contributi erogati sotto forma di crediti d'imposta.
In particolare sarà necessario compilare il quadro RU relativamente:
- al credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda;
- al credito d'imposta per le spese per spese di sanificazione.

Altri casi frequenti di compilazione del quadro RU sono relativi alla fruizione dei crediti d'imposta istituiti nel 2021, tra cui si cita il credito per commissioni su pagamenti elettronici, per cui il quadro RU appare revisionato in relazione alle novità normative del 2021, nonché del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, per cui il quadro RU appare adeguato alle nuove regole.

NOVITÀ: ACE INNOVATIVA

Il decreto "Sostegni-*bis*" ha stabilito, per le imprese che hanno effettuato incrementi del patrimonio netto nel 2021, l'innalzamento dall'ordinario 1,3% al **15% del coefficiente** da utilizzare per determinare la deduzione Ace fino a un ammontare massimo di 5 milioni di incremento patrimoniale, indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante in bilancio.

[segue]

L'agevolazione può essere fruita come deduzione dal reddito, oppure come credito d'imposta chiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi in cui è indicato o utilizzabile in compensazione F24 previa presentazione di comunicazione all'Agenzia delle Entrate della variazione in aumento del capitale nel periodo d'imposta 2021 rispetto a quello esistente alla chiusura del 2020, da inviare entro il **30 novembre 2022** (termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al 2021).

Nel caso ad esempio di conferimento soci 2021 pari a complessivi 250.000 Euro:

- *in una società di capitali, il credito d'imposta dell'ACE innovativa è calcolato all'aliquota IRES del 24%, pari cioè a 250.000x15%x24%=9.000;*
- *in una società di persone con regime contabile ordinario, il credito di imposta è calcolato considerando gli scaglioni IRPEF sull'importo di 250.000x15%=37.500:*
  - *3.450,00 euro con aliquota del primo scaglione Irpef al 23% (15.000 euro x 23%);*
  - *3.510,00 euro con aliquota del secondo scaglione Irpef al 27% ((28.000 -15.000) x 27%);*
  - *3.610,00 euro con aliquota del terzo scaglione Irpef al 38% ((37.500 – 28.000) x 38%).*

Il credito di imposta ACE innovativa spettante è pari a 10.750 Euro.
In tale ultima casistica, non va tenuto conto né del numero dei soci, né delle aliquote marginali dei soci stessi.

Accanto all'ACE innovativa rimane l'ACE ordinaria al 1,3% sulle variazioni in aumento del capitale dal 2010 al 2020.

Per i contribuenti Irpef, l'ACE ordinaria è calcolata applicando l'aliquota dell'1,3% alla variazione in aumento del capitale rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015. Rileva inoltre come incremento del capitale proprio, anche la differenza (se positiva) fra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010 (patrimonio netto che include l'utile). Sono incrementi di capitale proprio ad esempio gli utili d'esercizio non distribuiti destinati a riserve disponibili, che rilevano nell'esercizio di maturazione, al netto dei prelievi in conto utili, e non in quello di accantonamento. L'utile dell'esercizio 2020 rileva ai fini Ace nel 2020.

Per i soggetti IRES, l'ACE ordinaria è calcolata applicando l'aliquota dell'1,3% alla variazione in aumento del capitale dal 2010 al 2020.

Esempio di calcolo ACE ordinaria e ACE innovativa nel modello Redditi SC:
PN al 31/12/2010 senza utile
+ utile 2010 accantonato a riserva
+ utile 2011 accantonato a riserva
+……
+ utili accantonati a riserva……..
+……
+ utile 2019 accantonato a riserva
- Acquisto di Titoli e obbligazioni
_____
Base ACE al 31/12/2020 150.000

[segue]

Società con base ACE ordinaria formatasi fino al 31 dicembre 2020 pari a 150.000 euro con incremento patrimoniale nel 2021 pari 200.000 euro.
Nel 2021 la società calcola le seguenti deduzioni:

- *ACE innovativa 200.000 x 15% = 30.000. Il credito d'imposta è pari a 30.000 x 24%=7.200*
- *ACE ordinaria 150.000 x 1,3% = 1.950, da riportare nel rigo RN 6 campo 6 quale deduzione dal reddito imponibile*

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)

RS112A

VARIAZIONE IN AUMENTO (< 5 milioni euro)

Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza		Rendimento	Rendimento trasformato
200.000	2 ,00	3 ,00	200.000	15%	30.000	5A 30.000

CREDITO D'IMPOSTA

Potenziale	Spettante	Residuo prec. dichiarazione	Ricevuto	Attribuito	Compensato
7.200	7 7.200	8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00

Ceduto	Rimborso	Trasparenza/consolidato	Residuo	Riversato
12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00	16 ,00

RS113

VARIAZIONE IN AUMENTO (> 5 milioni euro)

Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza	Patrimonio netto
1 150.000 ,00	2 ,00	3 ,00	4 150.000	5 300.000

Minor importo		Rendimento	Codice fiscale
6 150.000	1,3%	7 1.950	8

Rendimento attribuito	Eccedenza pregressa		Eccedenza non attribuibile
9 ,00	10 ,00	(di cui	11 ,00

Rendimenti totali	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza riportabile	Codice Stato estero
12 1.950	13 ,00	14 ,00	15

Comunicazione da presentare all'Agenzia delle Entrate entro il 30 novembre 2022 per la fruizione del credito d'imposta:

Il modello per la comunicazione del credito di imposta Ace innovativa va presentato esclusivamente in via telematica, va indicata la variazione in aumento del capitale proprio, rispetto al capitale proprio esistente alla chiusura dell'esercizio precedente, il rendimento nozionale calcolato con l'aliquota del 15%,
il credito di imposta.

ETERMINAZIONE DEL REDITO D'IMPOSTA

Tipo soggetto	Data inizio periodo d'imposta (giorno mese anno)	Data fine periodo d'imposta (giorno mese anno)	Variazione in aumento del capitale proprio	Rendimento nozionale
			200.000	30.000

Credito d'imposta
7.200

NOVITÀ: PATENT BOX

L'art. 6 D.L. n. 146/2021 ha abrogato il regime previgente del Patent Box, disciplinando una nuova disciplina. Il nuovo regime è esercitabile in via opzionale dal periodo d'imposta 2021 e diventerà obbligatorio a decorrere dal periodo di imposta 2025.
L'applicazione della nuova normativa è limitata a software protetto, brevetti industriali, disegni e modelli, se tali beni sono utilizzati, direttamente o indirettamente, nello svolgimento dell'attività d'impresa, ed esclude dall'agevolazione i marchi d'impresa, i processi, le formule.

[segue]

Viene elevata al 110% la maggiorazione fiscale riconosciuta sui relativi costi di ricerca e sviluppo; a tal fine nei quadri RF e RG del modello Redditi PF, tra le "Altre variazioni in diminuzione" (rigo RF55, codice 86) e tra gli "Altri componenti negativi" (rigo RG22, codice 47), è stata prevista l'indicazione della maggiorazione del 110 per cento dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli.
Il nuovo Patent Box è cumulabile con il credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo per le stesse spese.

Nel quadro RS, rigo RS147, è stato inserito l'esercizio dell'opzione: i soggetti interessati esercitano l'opzione e, al contempo, comunicano il possesso della documentazione, barrando, rispettivamente, la casella "1" ("Opzione") e la casella "2" ("Possesso documentazione").

Patent box					
				Comunicazione	Identificativo ruling
RS147	Opzione 1	Possesso documentazione 2		3	4

Nella sezione "Dati relativi all'opzione Patent Box" del medesimo quadro RS, è stato previsto il monitoraggio dei dati utili relativi ai beni oggetto del Patent Box, al fine di fornire informazioni sulla classificazione dei beni oggetto dell'agevolazione, mediante indicazione:

- in colonna 1, il numero dei beni per i quali è esercitata l'opzione/comunicazione;
- l'ammontare delle spese sostenute per le attività di ricerca e sviluppo *intra-muros*, relative al proprio personale, in colonna 2, agli ammortamenti delle proprie attrezzature, in colonna 3, e ad altri costi, in colonna 4;
- in colonna 5, le spese sostenute per finanziare progetti esterni (ricerca e sviluppo extra-muros).

Dati relativi all'opzione "Patent box"					
			COSTI INTRA-MUROS		
	Numero dei beni	Personale	Ammortamenti	Altri costi	
RS530 Software protetto da copyright	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	
	COSTI EXTRA-MUROS				
	5 ,00	Codice fiscale fornitore 6			Comma 10-bis 7
RS531 Brevetti industriali	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	
	5 ,00	6			7
RS532 Disegni e modelli	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	
	5 ,00	6			7

CONTRIBUTI COVID

I principali contributi Covid erogati nel 2021, da riportare nel quadro RS con la loro specifica codifica, sono i seguenti:

- il contributo c.d. **Sostegni, CODICE 31**, che consiste nell'erogazione, da parte dall'Agenzia delle entrate, di una somma di denaro o, a scelta irrevocabile del contribuente, di utilizzo come credito d'imposta, calcolato applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019, se si è in presenza di un fatturato medio mensile 2020 inferiore almeno del 30 per cento rispetto al fatturato medio mensile dell'anno 2019;

[segue]

- il contributo **Start up innovative, CODICE 32**, riconosciuto nella misura massima di euro 1.000 ai soggetti titolari di reddito d'impresa che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, la cui attività d'impresa è iniziata nel corso del 2019, ai quali non spetta il contributo di cui all'articolo 1 del presente decreto (contributo cd. **Sostegni**) in quanto l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 non è inferiore almeno del 30 per cento rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019;
- il contributo **Sostegni-*bis* automatico, CODICE 33**, riconosciuto ai soggetti che hanno beneficiato del contributo a fondo perduto c.d. Sostegni, che consiste in una somma di importo pari al contributo Sostegni già percepito ed è erogato automaticamente dall'Agenzia delle Entrate senza necessità di presentare istanza;
- il contributo **Sostegni-*bis* attività stagionali, CODICE 34**, alternativo al contributo Sostegni-bis automatico che viene riconosciuto, a seguito di presentazione di istanza, ai soggetti per i quali si è verificato un calo di almeno il 30% tra la media mensile del fatturato e corrispettivi del periodo 1° aprile 2019 – 31 marzo 2020 e quella del periodo 1° aprile 2020 – 31 marzo 2021;
- il **contributo perequativo, CODICE 35**, che consiste in una somma di denaro corrisposta dall'Agenzia delle Entrate a seguito della presentazione, in modalità telematica, di un'apposita istanza da parte del contribuente e invio della denuncia dei redditi entro il 30 settembre 2021. È commisurato al peggioramento del risultato economico d'esercizio relativo all'anno d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto a quello relativo all'anno d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al netto dei contributi a fondo perduto dell'emergenza Covid-19 già percepiti.

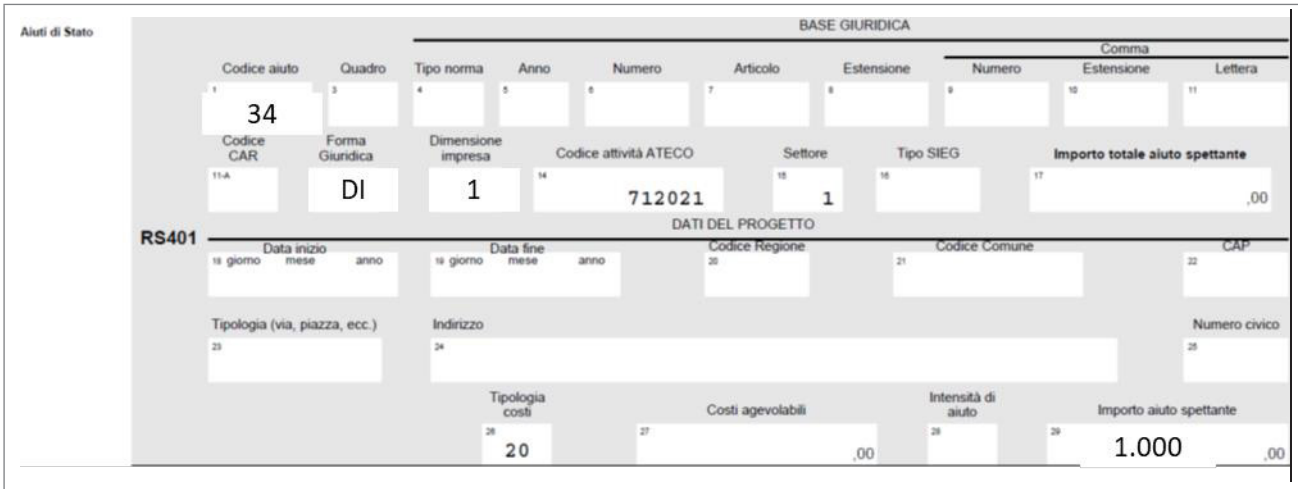
Di seguito estratto dalla tabella "Codici aiuti di Stato":

31	**Contributo** a fondo perduto per i soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19"	Art. 1, D.L. n. 41/2021
32	**Contributo** a fondo perduto per le start up	Art. 1-ter, D.L. n. 41/2021
33	**Contributo** a fondo perduto automatico per i soggetti che hanno presentato istanza e ottenuto il contributo di cui all'art. 1, D.L. n. 41/2021	Art. 1, commi da 1 a 3, D.L. n. 73/2021
34	**Contributo** a fondo perduto per i soggetti maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19"	Art. 1, commi da 5 a 15, D.L. n. 73/2021
35	**Contributo** a fondo perduto perequativo per i soggetti maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19"	Art. 1, commi da 16 a 27, D.L. n. 73/2021

ESEMPIO: Contributo a fondo perduto «attività stagionali» per € 1.000

Descrizione	Quadro RU	Quadro RS
Contributo a fondo perduto «attività stagionali»	NO	**COD. 34**

[segue]


Aiuti di Stato

BASE GIURIDICA

Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma Numero	Comma Estensione	Comma Lettera
34									

Codice CAR	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO	Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante
	DI	1	712021	1		,00

RS401

DATI DEL PROGETTO

Data inizio (giorno mese anno)	Data fine (giorno mese anno)	Codice Regione	Codice Comune	CAP

Tipologia (via, piazza, ecc.)	Indirizzo	Numero civico

Tipologia costi	Costi agevolabili	Intensità di aiuto	Importo aiuto spettante
20	,00		1.000 ,00

CREDITO IMPOSTA SPESE DI SANIFICAZIONE

Il credito imposta 2021 spetta nella misura del 30% delle spese ammissibili sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 relative a:

- sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;
- somministrazione di tamponi suddette;
- acquisto di DPI, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;
- prodotti detergenti e disinfettanti;
- dispositivi di sicurezza quali termometri, termoscanner, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, incluse le eventuali spese di installazione;
- dispostivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi inclu-se le eventuali spese di installazione.

Le modalità di fruizione del credito d'imposta spettante a ciascun beneficiario sono le seguenti:

- detrazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- utilizzo diretto in compensazione tramite modello F24, a partire dal primo giorno lavorativo successivo a quello di pubblicazione del provvedimento dell'Agenzia delle entrate che stabilisce la percentuale massima di fruizione del credito.

Esempio: Credito imposta sanificazione per € 783, utilizzato per € 212 in compensazione F24 entro il 31/12, la restante parte pari a € 571 verrà utilizzata in compensazione nell'anno successivo

Descrizione	Quadro RU	Quadro RS
Credito d'imposta spese di sanifi-cazione	**COD. M1**	NO

[segue]

SEZIONE I Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante												Codice credito	M1	
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione														,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)														,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo	(di cui	1	,00	2	,00	82	,00	C2	,00	D2	,00)	3	783	,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24													212	,00
		Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP						
RU7			1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00	7 ,00						
RU8	Credito d'imposta riversato														,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)					Art. 1260 c.c.	1 ,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	2						,00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)														,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso														,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						Vedere istruzioni	1					2	571	,00

Nel rigo RU6, va indicato l'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione nel 2021 mediante F24. Nel rigo RU7, colonne 4 e 5, va indicato l'ammontare del credito che, a scelta del contribuente, viene utilizzato in dichiarazione in diminuzione dell'IRES o dell'IRPEF. Nel rigo RU9 va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto a terzi, facoltà che non è più concessa per il credito imposta spese di sanificazione.

CREDITO IMPOSTA SULLE LOCAZIONI

Il credito d'imposta sui canoni di locazione è stato prorogato ai mesi di gennaio, febbraio, marzo, aprile, maggio 2021 se si è subito un calo del fatturato di almeno il 30% dell'ammontare medio mensile del periodo 1° aprile 2020 – 31 marzo 2021 rispetto all'ammontare medio mensile del periodo 1° aprile 2019 – 31 marzo 2020. Le modalità di fruizione del credito d'imposta spettante a ciascun beneficiario sono le seguenti:

- detrazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- utilizzo diretto in compensazione tramite modello F24, Codici tributo per la compensazione: "6920" per "Canoni di locazione immobili non abitativi e affitto di azienda";
- cessione, anche parziale, del credito d'imposta a terzi soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Esempio: Credito imposta sulle locazioni pari a € 300 da evidenziare sia nel quadro RS Aiuti di Stato, sia nel quadro RU Crediti d'imposta

Descrizione	Quadro RU	Quadro RS
Credito d'imposta locazioni	COD. H8	COD. 60

[segue]

Aiuti di Stato

	BASE GIURIDICA									
								Comma		
	Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Numero	Estensione	Lettera
	060									

	Codice CAR	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO	Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante
		DI	1	702209	1		300,00

RS401 — DATI DEL PROGETTO

Data inizio (giorno mese anno)	Data fine (giorno mese anno)	Codice Regione	Codice Comune	CAP

Tipologia (via, piazza, ecc.)	Indirizzo	Numero civico

Tipologia costi	Costi agevolabili	Intensità di aiuto	Importo aiuto spettante
20	,00		300,00

SEZIONE I
crediti
d'imposta
crediti
da indicare
nella sezione
sono elencati
nelle istruzioni)

	Dati identificativi del credito d'imposta spettante	Codice credito	
RU1		H8	
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione		,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)		,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ,00 ,00 ,00 ,00 ,00)		300,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		300,00

Credito utilizzato in compensazione F24 entro il 31/12

Credito imposta beni strumentali

I crediti d'imposta relativi ai beni strumentali sono legati ai seguenti investimenti effettuati nel 2021:

- beni strumentali nuovi ai sensi dell'articolo 1, commi 1051 – 1063, legge n. 178 del 30 dicembre 2020, pari al 10% del costo di acquisto del bene (o costo sostenuto dal locatore in caso di contratti leasing), utilizzabile in compensazione F24 mediante Entratel o Fisconline in unica soluzione, già a decorrere dall'esercizio di entrata in funzione del bene.
- beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" (allegato A alla legge n. 232/2016), pari al 50% del costo di acquisto del bene (o costo sostenuto dal locatore in caso di contratti leasing), per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di Euro, 30% del costo per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di Euro e fino al limite di costi complessivamente ammissibili pari a 10 milioni di Euro, 10% del costo per la quota di investimenti tra i 10 milioni di Euro e fino al limite di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di Euro, utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo dall'anno di interconnessione dei beni al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.
- beni immateriali connessi a investimenti in beni materiali "Industria 4.0" (allegato B alla legge n. 232/2016), pari al 20%, nel limite massimo di un milione di Euro di costi ammissibili, utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo dall'anno di interconnessione dei beni al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

[segue]

Esempio: Credito imposta beni strumentali nuovi pari a € 250, relativo a un investimento di € 2.500, da evidenziare nel quadro RU Crediti d'imposta

Descrizione	Quadro RU	Quadro RS
Credito d'imposta beni strumentali anno 2021	COD. L3	NO

SEZIONE I Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante — Codice credito	L3
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)	,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui 1 ,00 2 ,00 B2 ,00 C2 ,00 D2 ,00)	250
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24	,00
RU7	Credito utilizzato ai fini — Ritenute 1 ,00; IVA (Periodici e acconto) 2 ,00; IVA (Saldo) 3 ,00; IRES (Acconti) 4 ,00; IRES (Saldo) 5 ,00; Imposta sostitutiva 6 ,00; IRAP 7 ,00	
RU8	Credito d'imposta riversato	,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B) — Art. 1260 c.c. 1 ,00; Art. 43-ter D.P.R. 602/73 2	,00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)	,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso	,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) — Vedere istruzioni 1	2 250

		Investimenti c.1054				
RU130	Investimenti beni strumentali 2021 *(effettuati nel periodo d'imposta)*	Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti c.1056	Investimenti c.1058
		1 25.000 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00

Credito d'imposta pagamenti elettronici

Per l'anno 2021 spetta un **credito di imposta** sulle commissioni addebitate sui pagamenti elettronici, di cui all'art. 22, D.L. n. 124/2019, differenziato a seconda della **tipologia dello strumento di pagamento** utilizzato dall'esercente o professionista, a condizione che i ricavi e compensi relativi all'anno d'imposta precedente siano di ammontare non superiore a 400.000 Euro:

- credito d'imposta del **30%** sulle commissioni pagate per utilizzo di mezzi elettronici di pagamento **"standard"**,
- redito d'imposta del **100%** sulle commissioni pagate nel periodo compreso tra il 01.07.2021 ed il 30.06.2022, per utilizzo di mezzi elettronici di pagamento **"evoluti" o collegati ai registratori telematici.**

L'art. 11-*bis*, comma 11, D.L. n. 73/2021 introduce un **nuovo credito d'imposta per l'acquisto, il noleggio o la configurazione** di strumenti che consentono forme di pagamento elettronico collegati con i registratori telematici; in particolare gli esercenti o professionisti che, tra il 1°luglio 2021 ed il 30 giugno 2022, acquistano, noleggiano o sostengono spese per il collegamento di predetti strumenti con i registratori telematici spetta un credito d'imposta nelle seguenti misure:

- 70% dei costi sostenuti per esercenti il cui volume d'affari per l'anno precedente non sia risultato superiore ad € 200.000;
- 40% dei costi sostenuti per esercenti il cui volume d'affari per l'anno precedente risulti compreso tra 200.001 ed € 1.000.000;
- 10% dei costi sostenuti per esercenti il cui volume d'affari per l'anno precedente risulti compreso tra 1.000.001 ed € 5.000.000;

In ogni caso il credito d'imposta riconosciuto non può eccedere i **160 Euro per soggetto**.

[segue]

Esempio: credito d'imposta commissioni su pagamenti elettronici pari al 30% delle commissioni per utilizzo di strumenti elettronici standard, pari a € 16

Descrizione	Quadro RU	Quadro RS
Credito d'imposta commissioni su pagamenti elettronici con mezzi sia standard, sia evoluti art. 22, D.L. 124/2019	**COD. H3**	**COD. 58**
Credito d'imposta per l'acquisto, il noleggio o l'utilizzo di strumenti di pagamento elettronici e per il collegamento con i registratori telematici (art. 22-bis D.L. 124/2019, aggiunto dall' art. 11-bis, comma 11, D.L. 73/2021)	**COD. N6**	**COD. 72**

Aiuti di Stato

BASE GIURIDICA

Codice aiuto	Codice Regione	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma Numero	Comma Estensione	Comma Lettera
058										

Codice CAR	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO	Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante
	DI	1	960904	1		16,00

RS401 DATI DEL PROGETTO

Data inizio (giorno mese anno)	Data fine (giorno mese anno)	Codice Regione	Codice Comune	CAP

Tipologia (via, piazza, ecc.)	Indirizzo	Numero civico

Tipologia costi	Costi agevolabili	Intensità di aiuto	Importo aiuto spettante
20	,00		16,00

SEZIONE I Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante / Codice credito	H3
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)	,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui 1 ,00 2 ,00 B2 ,00 C2 ,00) 3	16,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24	,00

	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRPEF (Acconti)	IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva
RU7		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00

RU8	Credito d'imposta riversato	,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso	,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) — Vedere istruzioni 1	2 16,00

Le novità del quadro LC nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIRAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Federico Dal Bosco**

INTRODUZIONE
Il quadro LC è dedicato al calcolo della cedolare secca sulle locazioni, ed in particolare alla determinazione dell'imposta sostitutiva: • con aliquota del 21 per cento o del 10 per cento, dovuta sul reddito imponibile derivante dai contratti di locazione per i quali si è optato per l'applicazione del regime della cedolare secca, • e dell'imposta sostitutiva al 21 per cento dovuta sui contratti di locazione breve (inferiori a 30 giorni) e dell'imposta sostitutiva applicata sui redditi diversi derivanti da locazioni brevi indicati nel quadro RL (se il contribuente è un sublocatore o comodatario). Non si segnalano novità compilative nel quadro rispetto allo scorso anno, di seguito quindi un ripasso delle sue principali peculiarità.
FOCUS: RIGO LC1 PER LA DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA CEDOLARE DOVUTA
Tale rigo, dedicato alla determinazione della cedolare secca, troviamo 13 colonne, tra le quali segnaliamo: • *colonna 1* e *2* nelle quale indicare il 21% a titolo di cedolare applicato rispettivamente a quanto indicato nella colonna 3 del rigo RB11 (reddito da fabbricato) e nella colonna 6 del rigo RL10 (reddito diverso); • *colonna 4*, dove si indica l'importo delle ritenute riportato nel quadro Certificazione Redditi – Locazioni brevi della Certificazione Unica 2022 al punto 15 e relative ai corrispondenti redditi di locazione indicati nel quadro RB e RL, per il quale nella casella del punto 4 è indicato l'anno "2021", sia quando il reddito da locazione costituisce reddito fondiario ed è stato dichiarato dal proprietario dell'immobile sia quando genera redditi diversi per il sublocatore ed il comodatario; • *colonna 6* nella quale riportare l'eventuale credito di cedolare secca che risulta dalla dichiarazione relativa ai redditi 2020, indicato nella colonna 5 del rigo RX4 del Mod. Redditi PF 2021; • *colonna 8* dove indicare l'ammontare degli acconti della cedolare secca versati per l'anno 2021, con F24 con i codici tributo 1840 e 1841 e l'anno 2021, oppure risultante nei punti 126 e 127 (326 e 327 per il coniuge) della Certificazione unica 2022 (acconto trattenuto con il modello 730/2021); • *colonne 10* e *11*, rispettivamente Cedolare secca trattenuta dal sostituto e Cedolare secca rimborsata dal sostituto, ma solo nel caso in cui in precedenza sia stato presentato per l'anno di imposta 2021 il modello 730/2022, ed ora si sia nella situazione di dover compilare, per il medesimo anno, il modello Redditi; • *colonna 12* Imposta a debito, ossia l'importo che dovrà essere versato dal contribuente con le stesse modalità ed entro gli stessi termini previsti per l'Irpef, e che sarà riportato nella colonna 1 del rigo RX4, oppure, al contrario, *colonna 13* Imposta a credito, da riportare nella colonna 2 del rigo RX4.

Redditi PF 2022	**QUADRO LC** CEDOLARE SECCA SULLE LOCAZIONI Determinazione della cedolare secca LC1 1 Totale imposta cedolare secca ,00 2 Imposta su redditi diversi (21%) ,00 3 Totale imposta complessiva ,00 4 Ritenute CU locazioni brevi ,00 5 Differenza ,00 6 Eccedenza dichiarazione precedente ,00 7 Eccedenza compensata Mod. F24 ,00 8 Acconti versati ,00 9 Acconti sospesi ,00 Cedolare secca risultante da 730/2022 10 Trattenuta dal sostituto ,00 11 Rimborsata da 730/2022 ,00 12 Imposta a debito ,00 13 Imposta a credito ,00

FOCUS: RIGO LC2 PER ANNO ACCONTI PER ANNO 2022

Il rigo è dedicato all'esposizione degli acconti, relativi all'anno di imposta 2022, dell'imposta sostitutiva oggetto del quadro.

Le istruzioni precisano che per verificare se l'acconto sia dovuto o meno, si deve controllare l'importo indicato nel rigo LC1, colonna 5, "Differenza", in quanto se tale importo:

a) non supera € 51,65, non è dovuto acconto;

b) al contrario, se supera € 51,65, è dovuto acconto nella misura del 100 per cento del suo ammontare.

L'acconto dovrà quindi essere versato:

- in unica soluzione entro il 30 novembre 2022 se l'importo dovuto è inferiore ad € 257,52;
- oppure in due rate, se l'importo dovuto è pari o superiore ad € 257,52, di cui:
  - prima rata acconto) nella misura del 40 per cento, entro il 30 giugno 2022, oppure il 30 luglio 2022 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
  - seconda rata di acconto) nella restante misura del 60 per cento, entro il 30 novembre 2022.

Da ultimo, si ricorda che al solito se il contribuente prevede una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione, può determinare gli acconti da versare nella modalità "previsionale", ossia sulla base di tale minore imposta prevista; in caso di scelta di ridurre gli acconti, in dichiarazione comunque si dovranno indicar nel rigo LC2 gli importi così come determinati su base storica (e non quindi previsionale), ossia con riferimento al rigo LC1, colonna 5, "Differenza" , nella misura come detto del suo 100%.

Redditi PF 2022	Acconto cedolare secca 2022 LC2 Primo acconto 1 ,00 Secondo o unico acconto 2 ,00

Le novità del quadro LM nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Federico Dal Bosco**

INTRODUZIONE

Il quadro LM del modello Redditi PF è il quadro della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche destinato a due tipologie di contribuenti dotati di partita Iva, esercenti attività imprenditoriali, professionali o artistiche, che hanno aderito a regimi agevolativi, caraterizzati da imposta sostitutiva:

1) il regime forfetario ex legge n. 190/2014 (forfetari);
2) il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, ex art. 27, commi 1e 2, D.L. n. 98/2011, i cosiddetti Minimi; relativamente a quest'ultimo regime si ricorda che dal 1° gennaio 2016 non è più opzionale, e quindi rimane in essere per i contribuenti che vi hanno aderito fino al naturale esaurimento, coincidente con il trentacinquesimo anno di età.

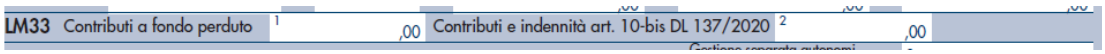
Come gli scorsi anni il quadro si compone di quattro sezioni:

- sezione I: destinata ai contribuenti *Minimi*;
- sezione II: destinata ai contribuenti *Forfetari*;
- sezione III: destinata alla determinazione dell'imposta dovuta per entrambi i regimi;
- sezione IV: da compilare ai fini del riporto di eventuali perdite non compensate.

NOVITÀ: ELIMINATO IL RIGO LM33 DEDICATO AI CONTRIBUTI COVID-19

La prima novità riguarda la soppressione del **rigo LM33**, nella Sezione II dedicata ai contribuenti forfetari, previsto sul modello dell'anno precedente per accogliere l'esposizione dei contributi a fondo perduto elargiti in conseguenza delle conseguenze economiche del Covid-19, che non rilevavano in sede di determinazione dell'imposta.

Redditi PF 2021


LM33 Contributi a fondo perduto 1 ,00 Contributi e indennità art. 10-bis DL 137/2020 2 ,00

NOVITÀ: ELIMINATO IL RIGO LM33 DEDICATO AI CONTRIBUTI COVID-19

Sempre nella sezione II, si segnala poi che al rigo LM37, rigo dedicato all'esposizione delle *"Perdite pregresse"*, è stata eliminata la colonna (numerata come 3 nel modello Redditi PF 2021) *"Misura limitata 60%"*, deputata ad accogliere l'esposizione delle *"eventuali perdite d'impresa in contabilità semplificata realizzate nel periodo d'imposta 2017 e 2018"*.

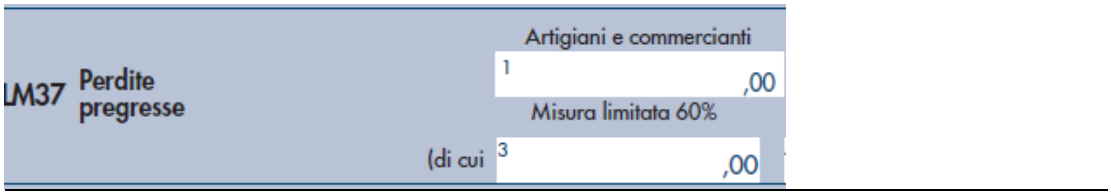
[segue]

Tale soppressione è la conseguenza del termine del periodo transitorio previsto per le perdite conseguite in regime di contabilità semplificata e quelle derivanti da partecipazioni in contabilità semplificata, maturate negli anni 2018 e 2019, per le quali era stato previsto che fossero compensabili con redditi della stessa tipologia:

- nell'anno 2019, nella misura del 40% di questi ultimi;
- nell'anno 2020, nella misura del 60% di questi ultimi.

A partire dall'anno 2021, a compensazione sarà stabilmente possibile per l'80% dei redditi della stessa tipologia.

Redditi PF 2021

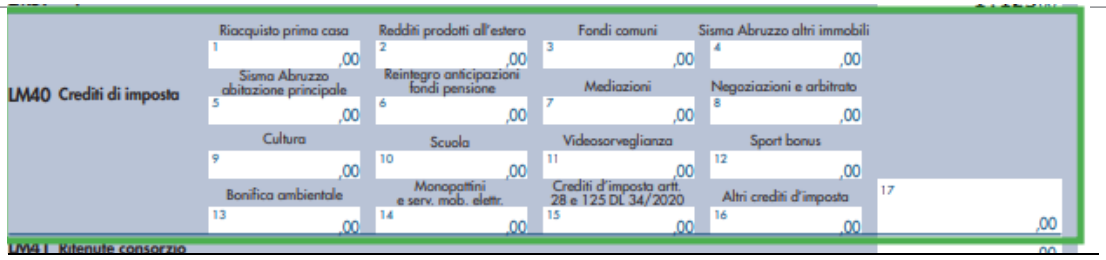


NOVITÀ: NEL RIGO LM40 - CREDITI DI IMPOSTA

Nell'ambito della sezione III troviamo due novità:

1) la prima nel rigo **LM40**, nel quale si indicano eventuali "Crediti di imposta" di cui gode il contribuente in questione che entrano nella determinazione dell'imposta dovuta, e dove trovano spazio tre nuove tipologie di crediti di imposta:
   - in colonna 15, il credito d'imposta per l'acquisto della prima casa da parte degli under 36;
   - in colonna 16, il credito d'imposta per sanificazione e acquisto dispositivi protezione (articolo 37 del D.L. n. 73/2021);
   - in colonna 17, il credito d'imposta per depuratori acqua e riduzione consumo plastica.
2) sempre nel rigo LM40 viene raddoppiato lo spazio nel quale indicare i crediti d'imposta *"per canoni di locazione immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, ovvero del credito d'imposta per spese di sanificazione e acquisto dispositivi di protezione, previsti dagli articoli 28 e 125 del DL 34 del 2020"*; in precedenza era previsto per il solo beneficiario, mentre ora dovrà essere compilata:
   - colonna 18: se colui che ne usufruisce è il beneficiario;
   - colonna 19, in caso di cessione del credito, se chi ne ne usufruisce è il cessionario di tale cessione.

Redditi PF 2022



Le novità del quadro RR nel modello Redditi 2022

SPECIALE DICHIRAZIONE DEI REDDITI 2022

A cura di **Federico Dal Bosco**

INTRODUZIONE

Il quadro RR, riservato ai soggetti iscritti alle gestioni dei contributi e delle prestazioni previdenziali quali artigiani, esercenti attività commerciali e liberi professionisti iscritti alla gestione separata, è finalizzato alla determinazione dei contributi previdenziali dovuti all'INPS per l'anno 2021.
Relativamente all'anno 2021 si segnala quale novità di maggior rilievo la previsione di campi specifici per indicare l'eventuale ottenimento, da parte del contribuente, dell'esonero contributivo di cui all'articolo 1, commi da 20 a 22-*bis*, della legge 30 dicembre 2020 n. 178.

LE SEZIONI DEL QUADRO, REDDITI MINIMALI/MASSIMALI E LE ALIQUOTE APPLICABILI

Come gli anni scorsi il quadro RR è suddiviso nelle seguenti due sezioni:

- sezione I – Contributi previdenziali dovuti da artigiani e commercianti (INPS); in particolare dai titolari di imprese artigiane e commerciali e dai soci titolari di una propria posizione assicurativa tenuti al versamento dei contributi previdenziali, sia per se stessi, sia per le altre persone che prestano la propria attività lavorativa nell'impresa (quali i familiari collaboratori);
- sezione II – Contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata INPS, ossia i lavoratori autonomi che svolgono attività di cui all'art. 53, comma 1 del TUIR, tenuti al versamento dei contributi previdenziali alla Gestione separata ex art. 2, comma 26, della L. 8 agosto 1995, n. 335 (sono quindi esclusi i Professionisti che versano presso una cassa previdenziale privata).

Confermate anche per l'anno 2021, le aliquote contributive e i relativi minimali e massimali previste per il 2020, e quindi:

a) relativamente ai contribuenti **artigiani e commercianti** (come da circolare Inps n. 17/2021):
   - il reddito minimo annuo da prendere in considerazione è di 15.953 Euro (reddito minimale);
   - il massimale di reddito annuo entro cui sono dovuti i contributi è di 78.965 Euro (reddito massimale).

   Le aliquote contributive applicabili sono pari al:
   - 24% (artigiani) e 24,09% (commercianti) sul reddito minimale e sui redditi compresi tra 15.953 e 47.379 Euro;
   - 25% (artigiani) e 25,09% (commercianti) per i redditi "superiori" a 47.379 Euro fino al massimale di 78.965 Euro o fino al massimale di 103.055 Euro per i lavoratori privi di anzianità contributi alla data del 31 dicembre 1995.

[segue]

b) relativamente invece agli iscritti **liberi professionisti alla Gestione Separata** (circolare Inps 12/2021) per l'anno 2021 il massimale di reddito annuo entro cui sono dovuti i contributi previdenziali è di 103.055 Euro, con un minimale di 15.953 Euro, e le seguenti aliquote da applicare sul reddito professionale sono:
- 24% per i professionisti già coperti per l'anno di imposta 2021 da una gestione previdenziale obbligatoria o titolari di pensione diretta o non diretta (pensione di reversibilità);
- 25,98% per i professionisti privi di altra tutela previdenziale obbligatoria.

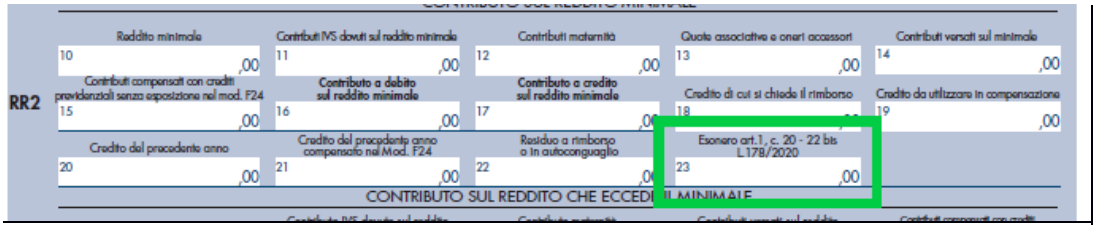
Le aliquote con riferimento al 2022 sono invece aumentate, come comunicato dall'Inps con la circolare dell'11 febbraio 2022 n. 25: per i Professionisti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie l'aliquota passa dal 25,98% al 26,23 per cento (di cui 25,00 IVS + 0,72 aliquota aggiuntiva + 0,51 per l'ISCRO).

NOVITÀ RELATIVE ALL'ESONERO CONTRIBUTIVO

Come noto, nell'ambito delle agevolazioni concesse a imprese e Professionisti per le conseguenze negative, sul piano economico, della pandemia Covid-19, vi è stata la previsione (articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge 30 dicembre 2020 n. 178) di uno "sconto" (nel limite di 3.000 Euro massimi) sulla contribuzione dovuta, per chi nel periodo d'imposta 2019 ha avuto un reddito totale inferiore a 50.000 Euro e che contemporaneamente ha avuto un calo del fatturato e dei corrispettivi pari o superiore al 33% nel 2020 rispetto al 2019.
Il beneficio per gli iscritti alle Gestioni degli artigiani e dei commercianti era relativo alla contribuzione di competenza per l'anno 2021 con scadenza entro il 31 dicembre 2021, e riguardava in pratica le prime tre rate di contributi fissi sul reddito minimale.
Per i commercianti non obbligati al contributo sul reddito minimale quali gli affittacamere o produttori di assicurazione di terzo o quarto gruppo, e per i liberi professionisti iscritti alla Gestione separata, invece, l'esonero si applicava sui contributi previdenziali e assistenziali complessivamente dovuti a titolo di acconti 2021 con scadenza entro il 31 dicembre 2021.

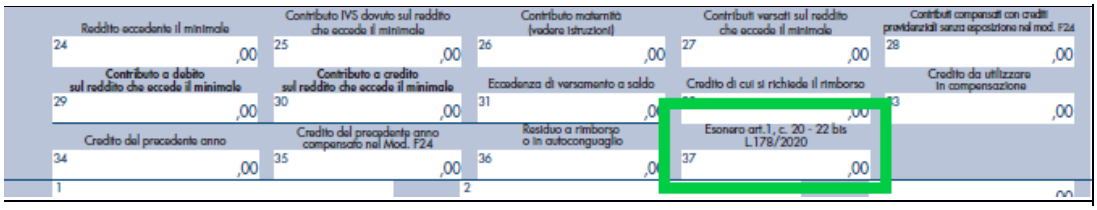
Le istruzioni al quadro RR sezione I, aggiornate lo scorso 22 aprile, stabiliscono che gli importi oggetto di esonero devono essere indicati nelle colonne 23 e 37, ma la quantificazione dei contributi dovuti, sulla base delle aliquote previste, devono essere riportati nelle colonne 11 (con riferimento al reddito minimale) e 25 (con riferimento al reddito eccedente al minimale) **al lordo dell'importo concesso a titolo di esonero.**
Ecco quindi che l'importo a debito che si evidenzia in dichiarazione nelle colonne 16 o 29 è esposto senza considerare la quota oggetto di esonero, che invece rileverà in sede di versamento effettivo dei contributi, riducendo il debito previdenziale.
Nella colonna 23, come detto, si deve comunque indicare l'importo del beneficio dell'esonero:

Redditi PF 2022



Allo stesso modo nella colonna 37, deve essere indicato l'importo del beneficio dell'esonero di cui all'articolo 1, commi da 20 a 22-bis, della legge 30 dicembre 2020 n. 178 da coloro che svolgono l'attività di affittacamere o di produttori di assicurazione di terzo o quarto gruppo.

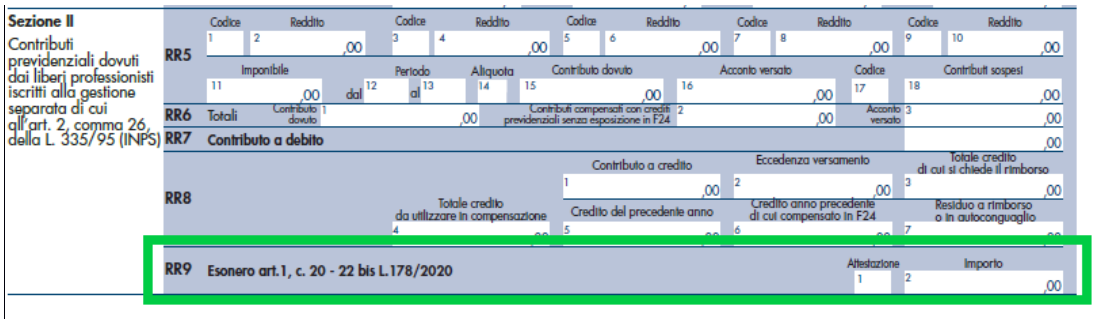
Redditi PF 2021



Per quanto riguarda invece gli iscritti liberi professionisti iscritti alla Gestione separata, sezione II, nel rigo RR9 deve essere barrata colonna 1 per attestare di essere stato beneficiario di esonero parziale dei contributi previdenziali previsto dall'articolo 1, commi da 20 a 22-*bis*, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, mentre in colonna 2 si deve indicare importo del contributo oggetto di esonero.

Come per gli artigiani e ai commercianti, il contributo a debito al rigo RR7 non considera la quota di contributi oggetto dell'esonero parziale, mentre l'effettivo importo a debito da versare è ottenuto diminuendo l'importo del rigo RR7 di quanto riconosciuto a titolo di esonero. Gli acconti da indicare nel rigo RR6 colonna 3 da indicare sono esclusivamente gli importi versati con il modello F24 per il periodo di imposta 2021.

Redditi PF 2022



PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

"Il Collaboratore di Studio" è una rivista on line a cadenza mensile
È prevista la vendita esclusivamente in abbonamento
Eventuali numeri non pervenuti devono essere reclamati via mail al servizio clienti non appena ricevuto il numero successivo

PREZZO DELL'ABBONAMENTO

Prezzo dell'abbonamento annuale per l'anno 2022: Euro 110 + IVA

DIRETTORE RESPONSABILE

Andrea Meneghello

COMITATO SCIENTIFICO

Federico Dal Bosco – Dottore Commercialista
Mario Di Bernardo – Dottore Commercialista
Francesca Iula – Dottore Commercialista
Luca Malaman – Dottore Commercialista
Andrea Meneghello – Ragioniere Commercialista
Emanuele Pisati – Dottore, Ragioniere Commercialista
Pierfranco Santini – Dottore Commercialista
Luca Signorini – Ragioniere Commercialista

HANNO COLLABORATO A QUESTO NUMERO

Emanuela Ardillo, Gianluca Becchetti, Andrea Bongi, Federico Dal Bosco, Francesca Iula, Luca Malaman, Pierfranco Santini, Luca Signorini, Chiara Zantedeschi

Chiuso in redazione il 17 Maggio 2022

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:
tel. 02 84892710
e-mail riviste@professionecommercialista.com

PROGETTO GRAFICA E IMPAGINAZIONE

A Comunicazione Srl – www.acomunicazione.com

La rivista è registrata presso il Tribunale di Verona - n. 2.086 R.S.

Tutti i contenuti della rivista sono soggetti a copyright.
Qualsiasi riproduzione, divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzati espressamente da Namirial S.p.A. sono vietati. Ogni violazione sarà perseguita a norma di legge. Si declina ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nella rivista. Pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, Namirial S.p.A. non risponde di danni derivanti dall'uso dei dati e delle informazioni ivi contenute.

© 2022 Namirial S.p.A. - Via Caduti sul Lavoro n. 4, 60019 Senigallia (An) - Italia – Local Business Unit di Assago (MI) Centro Direzionale Milanofiori - Strada 1 – Palazzo F6 20057 Assago (MI)