

FORMAZIONE SU MISURA

Maggio 2023

DAL BILANCIO ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI: NOVITÀ ED ASPETTI CRITICI

A cura di

ERNESTO GATTO

EUTEKNEFORMAZIONE



INDICE DEGLI ARGOMENTI

Sospensione ammortamenti e conseguenze sul piano fiscale



Correzione degli errori di competenza tra bilancio e dichiarazione dei redditi



Il quadro RU ed i crediti d'imposta investimenti



La gestione degli ISA ed il sistema premiale nel primo anno post Covid



Nuove aliquote e scaglioni Irpef con incremento delle detrazioni e deduzioni

Gestione e riporto delle perdite civilistiche e fiscali



La deduzione integrale dal reddito dell'IMU versata



Modalità di esposizione in dichiarazione dei redditi da locazione breve



La corretta collocazione in dichiarazione dei redditi dei bonus in edilizia



Abolizione dell'Irap per le imprese ed i professionisti individuali

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI 2020, 2021 E 2022 (1/6)

Sospensione facoltativa della quota di ammortamento 2020, 2021 e 2022



Le società potranno ridurre sino ad azzerarla l'iscrizione in bilancio delle quote di ammortamento dei beni materiali e immateriali

Quale conseguenza della mancata iscrizione delle quote 2020, 2021 e 2022, il piano di ammortamento si allungherà di tre anni

Nel caso l'utile non sia sufficiente si dovrà stornare un'altra riserva ovvero integrare la riserva con utili degli esercizi successivi



Tale mancata o ridotta iscrizione al conto economico dovrà essere adeguatamente giustificata in nota integrativa

Le società dovranno accantonare ad una riserva indisponibile una parte degli utili corrispondente alla quota non contabilizzata

Le società potranno comunque dedurre le quote ai fini delle II.DD. applicando i coefficienti previsti dal Dm 31/12/1988

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI 2020, 2021 E 2022 (2/6)

La riserva andrà contabilizzata al netto delle imposte differite (Ires 24% + Irap 3,9%)



La contabilizzazione delle imposte differite avverrà al 31/12/2022 in sede di scritture di assestamento e di chiusura



Posto che la pandemia non ha influenzato l'anno 2022 una motivazione plausibile sembra essere l'incremento dei prezzi dell'energia

Sarà necessario contabilizzare le imposte differite mediante la scrittura: «Imposte differite» A «Fondo Imposte differite»



La scrittura di generazione della riserva indisponibile avverrà nel 2023 al momento dell'approvazione del bilancio al 31/12/2022



La scrittura di generazione della riserva indisponibile avverrà nel 2023 al momento dell'approvazione del bilancio al 31/12/2022

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI 2020, 2021 E 2022 (3/6)

FACOLTÀ DEDUZIONE

(ANCHE RISP. 66/2022)

RISP. 607/2021

[...] PROPRIO AVENDO RIGUARDO AL CARATTERE ECCEZIONALE E ALLA FUNZIONE AGEVOLATIVA DELLE DISPOSIZIONI IN COMMENTO CONSIDERATE NEL LORO COMPLESSO, DEVE INTERPRETARSI LA LOCUZIONE «LA DEDUZIONE DELLA QUOTA DI AMMORTAMENTO DI CUI AL COMMA 7-TER È AMMESSA» **NEL SENSO DI CONSENTIRE AI CONTRIBUENTI LA FACOLTÀ DI DEDURRE LE QUOTE DI AMMORTAMENTO QUI IN ESAME, ANCHE IN ASSENZA DELL'IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO.**

UNA DIVERSA LETTURA DELLE DISPOSIZIONI CHE PRESUPPONE IL VINCOLO DI DEDURRE GLI AMMORTAMENTI DI CUI SI TRATTA, SEPPUR SOSPESI AI FINI CONTABILI E MONITORATI MEDIANTE APPOSITA RISERVA DEL PATRIMONIO NETTO, INCREMENTANDO LE PERDITE FISCALI DI PERIODO (CHE, PERALTRO, AI FINI IRAP NON RISULTANO RIPORTABILI NEI SUCCESSIVI PERIODI D'IMPOSTA) RIDURREBBE IL BENEFICIO TEORICO CONCESSO ALLE IMPRESE GRAVANDO LE STESSE DI ULTERIORI ADEMPIMENTI A FRONTE DELLA FRUIZIONE DI UNA NORMA AGEVOLATIVA (QUALI IL MONITORAGGIO DELLE DIVERGENZA TRA VALORE CONTABILE E FISCALE DEI BENI CON AMMORTAMENTI SOSPESI).

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI 2020, 2021 E 2022 (4/6)

ESEMPIO 1:

COSTO STORICO = 50.000

% AMMORTAMENTO = 10%

FONDO AMMORTAMENTO AL 01.01.2021 = 25.000

Sospensione ammortamenti al 50% nel 2021 e nel 2022 con deduzione integrale

ANNO	AMM.TO CIVILISTICO	F.DO AMM.TO CIVILISTICO	AMM.TO FISCALE	F.DO AMM.TO FISCALE	VARIAZIONE IN DR
2021	2.500,00	27.500,00	5.000,00	30.000,00	- 2.500,00
2022	2.500,00	30.000,00	5.000,00	35.000,00	- 2.500,00
2023	5.000,00	35.000,00	5.000,00	40.000,00	-
2024	5.000,00	40.000,00	5.000,00	45.000,00	-
2025	5.000,00	45.000,00	5.000,00	50.000,00	-
2026	5.000,00	50.000,00	-	50.000,00	5.000,00

STANZIAMENTO
IMPOSTE DIFFERITE



RIASSORBIMENTO

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI 2020, 2021 E 2022 (5/6)

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6			
	81		2.500,00		,00		,00		
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00
49	50	,00	51	52	,00	53	54	,00	
								55	2.500,00

SEZIONE I

Riconciliazione
dati di bilancio
e fiscali

		Tipo di beni/Voce di bilancio			Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente
		1			2	3	4
		MACCHINARI					,00
RV1	Valore contabile	5	6	7	8	9	
		Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo	
		22.500,00	2.500,00	20.000,00	,00	,00	
	Valore fiscale	10	11	12	13		
		Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale		
		20.000,00	5.000,00	15.000,00	,00		

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI 2020, 2021 E 2022 (6/6)

ESEMPIO 1:

COSTO STORICO = 50.000

% AMMORTAMENTO = 10%

FONDO AMMORTAMENTO AL 01.01.2021 = 25.000

Sospensione ammortamenti al 50% nel 2021 e nel 2022 con deduzione integrale

ANNO	AMM.TO CIVILISTICO	F.DO AMM.TO CIVILISTICO	AMM.TO FISCALE	F.DO AMM.TO FISCALE	VARIAZIONE IN DR
2021	2.500,00	27.500,00	2.500,00	27.500,00	-
2022	2.500,00	30.000,00	2.500,00	30.000,00	-
2023	5.000,00	35.000,00	5.000,00	35.000,00	-
2024	5.000,00	40.000,00	5.000,00	40.000,00	-
2025	5.000,00	45.000,00	5.000,00	45.000,00	-
2026	5.000,00	50.000,00	5.000,00	50.000,00	-

ALLUNGAMENTO
VITA UTILE



NO IMPOSTE DIFFERITE
NO RIPRESE FISCALI

LADDOVE NON POSSIBILE VA
RICALCOLATO L'AMMORTAMENTO

VARIAZIONE COEFFICIENTI DI AMMORTAMENTO (1/3)

Cassazione 17.10.2014 n. 22016
Variazione dei coefficienti di ammortamento

Gli accertatori hanno contestato la deduzione di quote di ammortamento relative a beni strumentali in cui per alcuni esercizi il contribuente ha applicato coefficienti pari al 50% di quelli stabiliti dal DM 31.12.1988, mentre a partire da un determinato esercizio il piano di ammortamento era stato “immotivatamente” modificato, applicando i coefficienti stabiliti dalla medesima normativa in misura massima

La Corte richiama l'art. 2426 co. 1 n. 2 c.c.: *“il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere **sistematicamente** ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. **Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa**”*

VARIAZIONE COEFFICIENTI DI AMMORTAMENTO (2/3)

Cassazione 17.10.2014 n. 22016
Variazione dei coefficienti di ammortamento

D'altronde l'art. 102 del Tuir che contiene i criteri di deducibilità fiscale delle quote di ammortamento dei beni materiali, non introduce una deroga alle disposizioni civilistiche in materia di redazione del bilancio, le quali sono destinate a valere anche ai fini delle determinazioni fiscali

La società in questione aveva applicato fino all'anno 1998 i coefficienti di ammortamento ex Dm 31/12/1988 ridotti al 50% mentre a partire dal 1999 il piano di ammortamento era stato immotivatamente modificato, applicando i coefficienti stabiliti dal medesimo decreto ma in misura massima

VARIAZIONE COEFFICIENTI DI AMMORTAMENTO (3/3)

CORTE CASSAZIONE 22016/2014:

IL CASO – ACQUISTO MACCHINE ELETTRONICHE D'UFFICIO (COEFFICIENTE AMMORTAMENTO 20%) PER € 200.000 A GENNAIO 1996

Periodo d'imposta 1996



Ammortamento € 20.000

Periodo d'imposta 1997



Ammortamento € 20.000

Periodo d'imposta 1998



Ammortamento € 20.000

Periodo d'imposta 1999



Ammortamento € 40.000

INDEDUCIBILE

LE MODIFICHE ALL'OIC 29: CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI E CORREZIONE DI ERRORI (1/2)

La correzione di un errore contabile si esegue andando ad incrementare o decrementare direttamente il patrimonio netto, senza passaggio dal conto economico (tranne che l'errore non sia rilevante)

Ad esempio l'omessa rilevazione di un costo si corregge iscrivendo in dare una riserva di utili e in avere il debito verso il creditore

Questa imputazione diretta al patrimonio netto assume rilevanza fiscale ex art. 109, comma 4 del Tuir

Tale norma prevede che si considerano comunque imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio netto per effetto dei principi contabili adottati dall'impresa

LE MODIFICHE ALL'OIC 29: CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI E CORREZIONE DI ERRORI (2/2)

Dal punto di vista fiscale però, la Circ. 31/E/2013 ha sempre negato che si potesse agire con una variazione in diminuzione nell'anno di correzione costringendo alla redazione di una dichiarazione integrativa a favore nell'anno in cui l'errore era stato commesso

La modalità di recupero fiscale del costo sopra descritta (dichiarazione integrativa + quadro DI) viene sostituita dal 2022 da una procedura evidentemente più semplice

La procedura semplificata è applicabile esclusivamente alle società che sottopongono il proprio bilancio a revisione legale dei conti (anche se volontaria)

L'art. 8 del DI. 73/2022 risolve il dualismo fiscale/contabile affermando che la correzione contabile assume anche rilevanza fiscale per cui si potrà effettuare la variazione in diminuzione nell'anno di correzione e non di effettuazione dell'errore

NUOVO ROL E DEDUCIBILITÀ DEGLI ONERI FINANZIARI (1/2)

L'art. 96 del Tuir individua i criteri di deducibilità degli interessi passivi nel reddito d'impresa in capo ai soggetti Ires (ne sono escluse società di persone e ditte individuali)



Gli oneri finanziari eccedenti i relativi proventi sono deducibili nel limite del 30% del ROL rettificato

Dal 2019 si assume ciascun singolo dato in base al valore fiscalmente rilevante



Il ROL è incrementato degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali e dei canoni di leasing

Tale metodo sarà probabilmente più favorevole per il contribuente in presenza di costi indeducibili



NUOVO ROL E DEDUCIBILITÀ DEGLI ONERI FINANZIARI (2/2)

Raffronto tra vecchia e nuova procedura

Vecchia procedura

Ricavi della produzione	210
Costi della produzione	<u>- 160</u>
ROL	50
Ammortamenti e leasing	<u>20</u>
ROL rettificato	70
Oneri finanziari max deducibili	21

Si presuppone in entrambi gli esercizi che ammortamenti e leasing siano totalmente deducibili (NO auto e NO fabbricati)

Nuova procedura

Ricavi della produzione	210
Costi della produzione	<u>- 140</u>
ROL	70
Ammortamenti e leasing	<u>20</u>
ROL rettificato	90
Oneri finanziari max deducibili	27

Si presuppone in entrambi gli esercizi la presenza di costi indeducibili auto per € 12, telefoniche per € 6 e ristoranti per € 2

SOSPENSIONE DELL'OBBLIGO DI RICAPITALIZZAZIONE IN CASO DI PERDITE (1/5)

Comportamenti da adottare in caso di perdita di esercizio

< 1/3 capitale sociale	> 1/3 capitale sociale entro limite legale	> 1/3 capitale sotto limite legale
Riduzione facoltativa del capitale	SpA: art. 2446 Srl: art. 2482-bis	SpA: art. 2447 Srl: art. 2482-ter
	Amministratori: convocazione senza indugio dell'assemblea	Amministratori: convocazione senza indugio dell'assemblea
	Limite per riduzione capitale sociale: esercizio successivo	Contestuale riduzione capitale sociale o trasformazione

SOSPENSIONE DELL'OBBLIGO DI RICAPITALIZZAZIONE IN CASO DI PERDITE (2/5)

Le perdite di esercizio 2020, 2021 e 2022 non richiedono gli interventi imposti dal codice civile in caso di perdite che eccedono di oltre 1/3 il capitale sociale sino all'approvazione del bilancio relativo al 5^a esercizio successivo



In presenza di perdite 2019 che hanno diminuito il capitale di oltre 1/3 e **sotto il minimo legale**, la società avrebbe già dovuto essere ricapitalizzata tre anni fa



In presenza di perdite 2019 che diminuiscono il capitale di oltre 1/3 **ma sopra il minimo legale**, sarà l'assemblea 2026 a dover adottare i provvedimenti



In sostanza gli otto anni dal 2021 al 2028 sono considerati un «periodo di grazia» per qualsiasi perdita per oltre 1/3 del capitale che si trascini in avanti dal 2020 e sino al 2022



SOSPENSIONE DELL'OBBLIGO DI RICAPITALIZZAZIONE IN CASO DI PERDITE (3/5)

Anche la situazione di **patrimonio netto negativo** si ritiene possa essere mantenuta (massimo) sino alla primavera del 2028



Le eventuali perdite di esercizio che godono della sospensione dell'obbligo di ricapitalizzazione andranno indicate separatamente in nota integrativa



Queste disposizioni suggeriscono estrema cautela agli organi societari in sede di approvazione del bilancio chiuso al 31/12/2022, soprattutto se la società si è avvalsa della sterilizzazione delle perdite già per gli anni precedenti, rendendo più che opportuna una credibile pianificazione quinquennale che preveda il ritorno a risultati positivi a chiusura del quinto esercizio

Resta fermo l'obbligo per gli amministratori di sottoporre all'assemblea una relazione sulla situazione patrimoniale della società



Si ritiene che durante gli otto anni del «periodo di grazia» i sindaci potranno esimersi dall'emettere qualsiasi segnalazione a causa del patrimonio netto negativo



SOSPENSIONE DELL'OBBLIGO DI RICAPITALIZZAZIONE IN CASO DI PERDITE (4/5)

Quindi l'organo amministrativo deve comunque fornire ai soci una relazione sulla situazione economico patrimoniale aggiornata



La situazione patrimoniale redatta dagli amministratori deve essere aggiornata a non oltre 120 gg. prima della seduta assembleare



L'assemblea dovrà valutare e deliberare se ricapitalizzare o se avvalersi della facoltà di sospensione sino al 2028 di tale obbligo

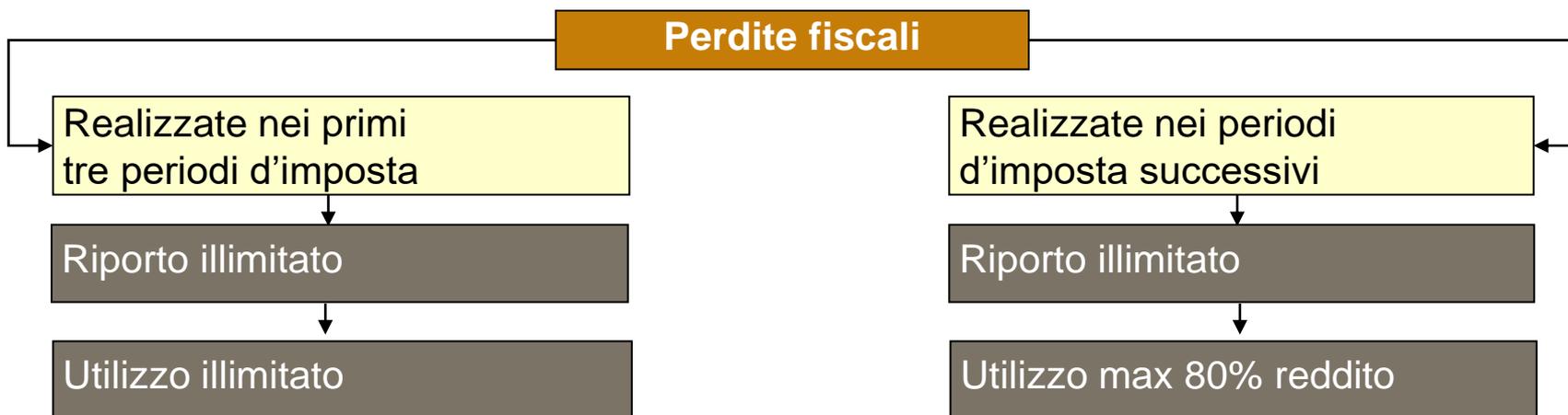


Ciò significa che se l'assemblea venisse convocata entro il 30/04/2023, essa potrebbe esprimersi sul bilancio chiuso al 31/12/2022



L'organo di controllo dovrà vigilare sulla corretta applicazione della disposizione normativa (Art. 6 DI. 23/2020, art. 3 DI. 228/2021 e DI. 198/2022) da parte degli amministratori e dei soci

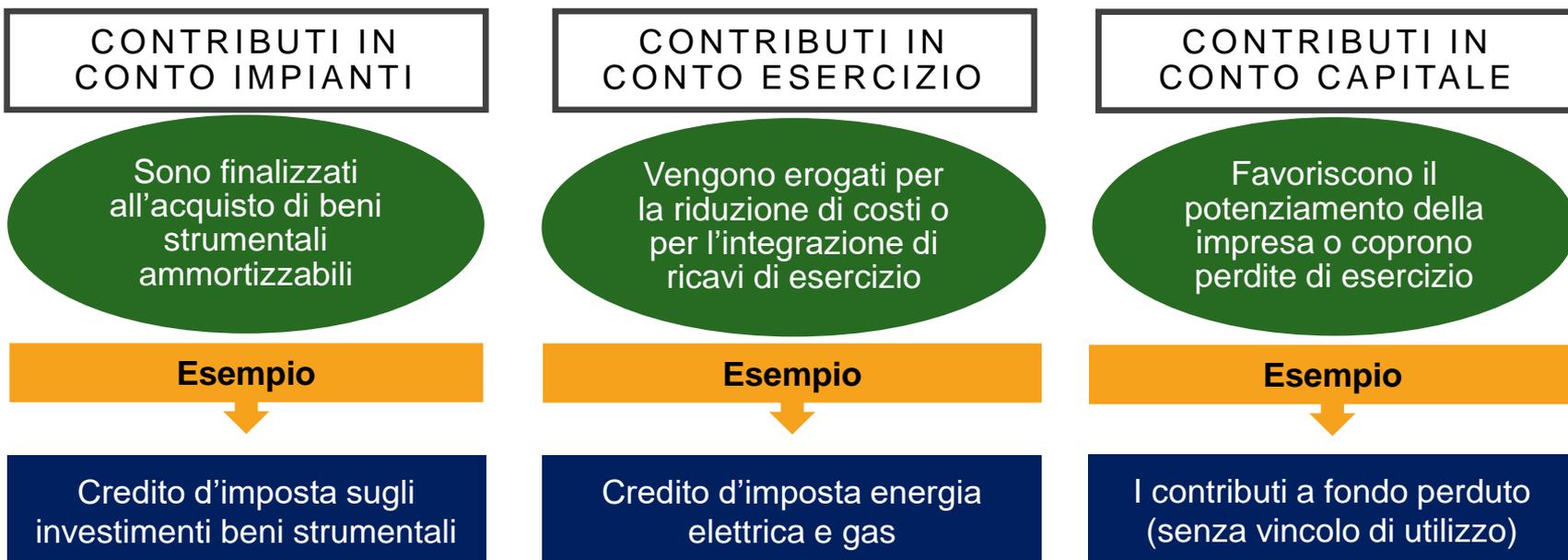
SOSPENSIONE DELL'OBBLIGO DI RICAPITALIZZAZIONE IN CASO DI PERDITE (5/5)



La legge di bilancio 2019 ha esteso tali modalità di riporto delle perdite anche ai soggetti Irpef in contabilità ordinaria e semplificata (imprese individuali e società di persone)

CONTABILIZZAZIONE IN BILANCIO DEI CREDITI D'IMPOSTA

Classificazione dei contributi



CONTABILIZZAZIONE IN BILANCIO DEI CREDITI D'IMPOSTA

Collocazione in bilancio dei contributi



CONTABILIZZAZIONE IN BILANCIO DEI CREDITI D'IMPOSTA

Metodo raccomandato di contabilizzazione dei contributi in conto impianti

Rilevazione del contributo a conto economico (Metodo indiretto)

1. Il contributo viene imputato, per l'intero ammontare, nell'esercizio di competenza (consegna del bene) alla voce A-5 «Altri ricavi e proventi» del conto economico;
2. La parte di contributo di competenza degli esercizi successivi è rinviata (**COME PURE LA TASSAZIONE**) iscrivendo il relativo importo nella voce «Risconti passivi»

L'utilizzo di tale metodo di contabilizzazione appare più rispettoso del cosiddetto «quadro fedele» di bilancio in quanto, evitando compensazioni di partite, consente una più chiara rappresentazione della situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'esercizio

QUADRO RU E CREDITI D'IMPOSTA

RU130	Investimenti beni strumentali 2022 (effettuati nel periodo d'imposta)	Investimenti diversi allegati A e B				
		1	2	3	4	
		Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti allegato A	
		,00	,00	,00	,00	
		Investimenti primo gruppo allegato A	Investimenti secondo gruppo allegato A	Investimenti terzo gruppo allegato A	Investimenti allegato B	Interconnessione
		^{4A}	^{4B}	^{4C}	⁵	⁶
		,00	,00	,00	,00	
RU140	Investimenti beni strumentali 2022 (effettuati dopo la chiusura del periodo d'imposta)	Investimenti diversi allegati A e B				
		1	2	3	4	
		Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti allegato A	
		,00	,00	,00	,00	
		Investimenti primo gruppo allegato A	Investimenti secondo gruppo allegato A	Investimenti terzo gruppo allegato A	Investimenti allegato B	
		^{4A}	^{4B}	^{4C}	⁵	
		,00	,00	,00	,00	
RU141	Investimenti beni strumentali 2021	Investimenti diversi allegati A e B				
		1	2	3	4	5
		Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti allegato A	Investimenti allegato B
		,00	,00	,00	,00	,00
				Variazione Credito L3	Variazione Credito 2L	Variazione Credito 3L
				⁶	⁷	⁸
				,00	,00	,00

IL QUADRO RU PER I CREDITI D'IMPOSTA

Crediti d'imposta investimenti - 1

Rigo RU130

Sez. I – Codice «L3»: Credito d'imposta 6% beni ordinari anno 2022 (non imponibile) Cod. 6935

Sez. I – Codice «C4»: Credito d'imposta investimenti Mezzogiorno (imponibile) Cod. 6869

Acquisto e consegna 2022

Sez. I – Codice «2L»: Credito d'imposta 40% beni interconnessi anno 2022 (non imponibile) Cod. 6936

Sez. I – Codice «3L»: Credito d'imposta 20% beni immateriali anno 2022 (non imponibile) Cod. 6937

Acquisto e consegna 2022

Acquisto e consegna 2022

IL QUADRO RU PER I CREDITI D'IMPOSTA

Crediti d'imposta investimenti - 2

Rigo RU140

Sez. I – Codice «L3»: Credito d'imposta 6%
beni ordinari anno 2022 (non imponibile) Cod.
6935

In questo rigo indicare investimenti con
prenotazione nel 2022 e consegna entro il
30/11/2023

Prenotazione 2022 e
consegna 2023

Sez. I – Codice «2L»: Credito d'imposta 40%
beni interconnessi anno 2022 (non imponibile)
Cod. 6936

Sez. I – Codice «3L»: Credito d'imposta 20%
beni immateriali anno 2022 (non imponibile)
Cod. 6937

Prenotazione 2022 e
consegna 2023

Prenotazione 2022 e
consegna 2023

IL QUADRO RU PER I CREDITI D'IMPOSTA

Crediti d'imposta investimenti - 3

Rigo RU141

Sez. I – Codice «L3»: Credito d'imposta 10% beni ordinari anno 2021 (non imponibile) Cod. 6935

Il rigo va compilato solo da chi deve rettificare i dati esposti al rigo RU140 dell'anno precedente

Prenotazione 2021 e consegna 2022

Sez. I – Codice «2L»: Credito d'imposta 50% beni interconnessi anno 2022 (non imponibile) Cod. 6936

Sez. I – Codice «3L»: Credito d'imposta 20% beni immateriali anno 2022 (non imponibile) Cod. 6937

Prenotazione 2021 e consegna 2022

Prenotazione 2021 e consegna 2022

QUADRO RU E CREDITI D'IMPOSTA

		Anno 2020	Anno 2021	Anno 2022	
		1	2	3	
RU150 Titolare effettivo	Codice fiscale	5			
	Nome	6			
	Cognome	7			
	Data di nascita	8 giorno mese anno		Codice Stato estero di nascita	
	9				
	DOMICILIO ANAGRAFICO (SE DIVERSO DALLA RESIDENZA ANAGRAFICA)				
	Codice comune	C.a.p.	Tipologia (via, piazza, ecc.)		
	10	11	12		
	Indirizzo	Numero civico	Frazione		
	13	14	15		
RESIDENZA ANAGRAFICA ESTERA					
Codice Stato estero	Stato federato, provincia, contea		Località di residenza		
16	17		18		
Indirizzo					
19					
DOMICILIO ANAGRAFICO ESTERO (SE DIVERSO DALLA RESIDENZA ANAGRAFICA)					
Codice Stato estero	Stato federato, provincia, contea		Località di domicilio		
20	21		22		
Indirizzo					
23					
RU151 Cumulo			Codice credito	Anno	
			1	2	
			Descrizione ulteriore sovvenzione		
		3			

QUADRO RU E CREDITI D'IMPOSTA

Rigo RU150: Titolare Effettivo

Per i soli crediti d'imposta finanziati con i fondi del PNRR (Ricerca & sviluppo; Innovazione tecnologica; Formazione e Investimenti in beni strumentali) percepiti nel triennio 2020-2022 **indicare il titolare effettivo destinatario dei fondi**

Titolare effettivo

Per i soggetti diversi da persone fisiche, il titolare effettivo è colui al quale è attribuibile il controllo, la proprietà di una partecipazione diretta o indiretta superiore al 25% o il soggetto che abbia poteri di amministrazione o direzione

QUADRO RU E CREDITI D'IMPOSTA

Rigo RU151: Cumulo

Per gli stessi crediti d'imposta della slide precedente, indicare eventuali ulteriori sovvenzioni relative al medesimo investimento percepite nel triennio, ai fini della verifica del mancato superamento del costo stesso incluso il risparmio fiscale

Rigo RU151: Cumulo

Tra le casistiche interessate alla compilazione del rigo ricordiamo la cosiddetta «Nuova Sabatini» dal 2022 e i bandi Inail che danno diritto ad un contributo a fondo perduto variabile in relazione alla tipologia ed entità dell'investimento effettuato

QUADRO RU E CREDITI D'IMPOSTA

SEZIONE VI		Codice credito	Natura cessione	Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cedente	Importo ricevuto
Sezione VI-A Crediti d'imposta ricevuti	RU501	1	2	3	4	5 ,00
	RU502					,00
	RU503					,00
	RU504					,00
	RU505					,00
Sezione VI-B Crediti d'imposta trasferiti	RU506	1	2	3	4	5 ,00
	RU507					,00
	RU508					,00
	RU509					,00
	RU510					,00

I soci di Snc/Sas che ricevono i crediti dalle Società cui partecipano li indicano nella Sez. VI - A

I soggetti che cedono a terzi i crediti d'imposta ex art. 1260 c.c. li indicano nella Sez. VI - B

LE SENTENZE DELLA CASSAZIONE SU IRAP E LEASING IMMOBILIARE

Nella determinazione del valore produzione netta ai fini **Irap** prevalgono, per i soggetti in contabilità ordinaria, le risultanze contabili che emergono dal conto economico

Cassazione
sentenze 7183/2021
e 6492/2023

Tale principio assorbe anche la quota indeducibile idealmente riferita al terreno sottostante nei contratti di leasing immobiliare e nelle quote di ammortamento dei fabbricati strumentali

Invece l'Agenzia con Circ. 38/E/2010 aveva affermato che sia ai fini Ires che ai fini Irap non è deducibile la quota del 20%/30% dei canoni di leasing immobiliare e delle quote di ammortamento

Naturalmente resta indeducibile ai fini Irap la componente finanziaria inclusa implicitamente nei canoni periodici perché trattasi di interessi passivi da iscrivere nell'area finanziaria del bilancio

Nessun rilievo assumono invece i limiti che caratterizzano le imposte sui redditi legati alla durata minima fiscale dei contratti di leasing immobiliare fissati in dodici anni pena la loro indeducibilità

LE SENTENZE DELLA CASSAZIONE SU FATTURE DA RICEVERE E SOPRAVVENIENZE ATTIVE

Cassazione 3901/2023:

Il mantenimento in bilancio di un debito per fatture da ricevere il cui importo risulti immutato rispetto all'esercizio precedente non può determinare il recupero a tassazione in quanto sopravvenienza attiva

Una Srl aveva rilevato nel bilancio 2016 fatture da ricevere per un importo rilevante e la voce non aveva subito movimentazioni nel corso dell'anno successivo, per cui l'importo risultava immutato

Nell'esercizio successivo (il 2017) l'Agenzia delle entrate aveva ripreso a tassazione la relativa sopravvenienza attiva che si assumeva non essere stata contabilizzata e dichiarata

La Cassazione ha però ricordato che la sopravvenuta insussistenza di passività iscritte in bilancio costituisce sopravvenienza solo nel caso in cui la posizione debitoria debba ritenersi cessata

L'Agenzia, se il debito rilevato nel 2016 fosse stato una passività fittizia, avrebbe dovuto indirizzare l'accertamento a quell'esercizio e non a quello successivo a titolo di sopravvenienza attiva

DEDUCIBILITÀ IMU FABBRICATI STRUMENTALI

Nuova percentuale dal 2022 di deducibilità Imu sui fabbricati strumentali

Anno 2018: 20%

Anno 2019: 50%

Anno 2020: 60%

Anno 2021: 60%

Anno 2022: 100%

Si rammenta che l'agevolazione spetta sia alle imprese che ai professionisti, che si applica il regime di cassa e che l'Imu resta indeducibile ai fini Irap

CONTABILIZZAZIONE IN BILANCIO DEI BONUS FISCALI IN EDILIZIA

L'OIC su richiesta dell'Agenzia delle entrate ha fornito il proprio parere sulle corrette modalità di contabilizzazione in bilancio del Superbonus e degli altri bonus minori in edilizia



1 Contabilizzazione nel bilancio della società committente del diritto alla detrazione fiscale



3 Contabilizzazione nel bilancio della società cedente che in luogo della detrazione opta per la cessione del credito a terzi



2 Contabilizzazione nel bilancio della società commissionaria dello sconto in fattura concesso alla società committente



4 Contabilizzazione nel bilancio della società cessionaria che acquista il credito d'imposta con facoltà di successiva cessione a terzi

CONTABILIZZAZIONE IN BILANCIO DEI BONUS FISCALI IN EDILIZIA

1

Contabilizzazione nel bilancio abbreviato della società committente del diritto alla detrazione fiscale su base costo intervento € 20.000, beneficio fiscale (110%) € 22.000 e detrazione in 5 anni

A

1) Immobilizzazioni materiali A Debito € 20.000
2) Debito A Cassa (o Banca c/c) € 20.000

B

3) Crediti tributari A Immobilizz. materiali € 20.000
4) Crediti tributari A Risconti passivi € 2.000

C

5) Imposta Ires A Debito Ires € 10.600
6) Imposta Ires A Crediti Tributari € 4.400

D

7) Risconti passivi A Proventi Finanziari € 400

CONTABILIZZAZIONE IN BILANCIO DEI BONUS FISCALI IN EDILIZIA

2

Contabilizzazione nel bilancio abbreviato della società commissionaria dello sconto in fattura pari al 110% del corrispettivo concesso alla società committente su base costo intervento € 20.000, valore nominale del credito pari a quello di mercato ed utilizzo del credito d'imposta in 5 anni

A

1) Crediti vs. Clienti A Ricavi da prestazioni € 20.000
2) Crediti Tributari A Crediti vs. Clienti € 20.000

B

3) Debiti tributari A Crediti Tributari € 4.400
4) Crediti tributari A Proventi Finanziari € 652

Nel 2023

C

5) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 530 **Nel 2024**
6) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 404 **Nel 2025**

D

7) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 275 **Nel 2026**
8) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 139 **Nel 2027**

CONTABILIZZAZIONE IN BILANCIO DEI BONUS FISCALI IN EDILIZIA

2

Contabilizzazione nel bilancio abbreviato della società cedente della successiva cessione del credito da sconto in fattura pari a € 22.000 ad un prezzo pari a € 19.000

A

- 1) Cassa A Crediti vs. Clienti € 19.000
- 2) Oneri Finanziari A Crediti vs. Clienti € 1.000

B

La intervenuta cessione del credito inibisce l'iscrizione dei proventi finanziari nei 5 esercizi successivi

CONTABILIZZAZIONE IN BILANCIO DEI BONUS FISCALI IN EDILIZIA

4

Contabilizzazione nel bilancio abbreviato della cessionaria dell'acquisto di un credito d'imposta del valore nominale di € 22.000 al prezzo di € 19.000 ($€ 968 + € 793 + € 609 + € 417 + € 213 = € 3.000$)

1

1) Crediti Tributari A Cassa € 19.000 Nel 2022

2

2) Debiti Tributari A Crediti Tributari € 4.400 Nel 2023

3) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 968

Nel 2023

3

4) Debiti Tributari A Crediti Tributari € 4.400 Nel 2024

5) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 793

Nel 2024

4

6) Debiti Tributari A Crediti Tributari € 4.400 Nel 2025

7) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 609 Nel 2025

3

4) Debiti Tributari A Crediti Tributari € 4.400 Nel 2026

5) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 417

Nel 2026

4

6) Debiti Tributari A Crediti Tributari € 4.400 Nel 2027

7) Crediti Tributari A Proventi Finanziari € 213 Nel 2027

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA PER I SOGGETTI IRPEF (IMPRESE E PROFESSIONISTI)

Nel momento in cui un'impresa concede lo sconto in fattura al proprio cliente, nel caso del Superbonus, ottiene un provento finanziario tassabile pari al 10% del corrispettivo

Se in seguito la stessa impresa dovesse cedere per 85 detto credito, avrebbe una sopravvenienza passiva deducibile pari a 25 (110 – 85)

Se l'impresa chiede al cliente un compenso aggiuntivo in quanto non può utilizzare l'intero credito acquisito immediatamente, tale compenso rientra tra le prestazioni di servizi

Nel caso del Professionista che non incassa denaro ma ottiene la cessione del credito d'imposta dal proprio committente impresa, quest'ultima non applica la ritenuta d'acconto

Alle stesse conclusioni indicate per l'impresa si giunge se trattasi di Professionista

La data da prendere in considerazione, in mancanza del pagamento, sarà la data di emissione della fattura da parte del fornitore

LE INDICAZIONI IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEI BONUS IN EDILIZIA

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE

Quadri compilati:

RA	RB	RH	RL	RT	RF	RI	RK	RM	RN	PN	RO	RQ	RS	RU	RJ	RV	RX	RZ	FC	TR	CE
TN	GN	GC	OP	NI	DI																

Presenza visto Superbonus

Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario

Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario

FIRMA DEL DICHIARANTE

Apposizione del visto di conformità dei dati relativi alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto in dichiarazione alla fruizione della detrazione delle spese per interventi rientranti nel “Superbonus”, sostenute a decorrere dal 12 novembre 2021, a fronte di fatture emesse da tale data

LE INDICAZIONI IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEI BONUS IN EDILIZIA

Spese per interventi su edifici ricadenti nelle zone sismiche e per interventi di recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti	Anno		Tipo		Codice fiscale				Totale spesa	
	1		2		3				4	,00
	Spesa sostenuta		Detrazione		Rata		Importo rata		N. d'ordine immobile	
RS150	5	,00	6	,00	7		8	,00	9	
Altri dati	Anno		Tipo		Codice fiscale				Totale spesa	
	1		2		3				4	,00
	5	,00	6	,00	7		8	,00	9	
RS151	1		2		3				4	,00
RS152	Totale detraibile									,00
Altri dati	N. d'ordine immobile	Cond.	Codice comune	T/U	Sez. Urb./Comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno		
	1	2	3	4	6	7	8	9		
	RS153						/			
RS154							/			
Altri dati	CONDUTTORE (estremi registrazione contratto)					DOMANDA ACCATASTAMENTO				
	N. d'ordine immobile	Condominio	Data	Serie	Numero e sottnumero	Cod. Ufficio Ag. Entrate	Data	Numero	Provincia Off. Agenzia Entrate	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
RS155					/					

Ricordiamo che il bonus facciate è stato pari al 90% delle spese sostenute nel 2020 e 2021, per poi scendere al 60% di quelle sostenute nel 2022 ed è cessato dal 2023. Mentre per le persone fisiche la detrazione spetta secondo il criterio di cassa, **per le imprese essa spetta secondo il criterio di competenza**

LE INDICAZIONI IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEI BONUS IN EDILIZIA

Spese di riqualificazione energetica	Interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti								
	Anno	Tipo	Totale spesa	Spesa sostenuta	Detrazione	Rate annuali	Rata n.	Importo rata	
	1	2	3	4	5	6	7	8	
RS500				,00	,00	,00			,00
RS501	Interventi per acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori								
				,00	,00	,00			,00
RS502	Interventi su edifici esistenti, parti o unità immobiliari								
				,00	,00	,00			,00
RS503	Installazione di pannelli solari per la produzione di acqua								
				,00	,00	,00			,00
RS504	Interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale								
				,00	,00	,00			,00
RS505	Interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali								
				,00	,00	,00			,00
RS506	Acquisto e posa in opera di schermature solari								
				,00	,00	,00			,00
RS507	Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatore di calore alimentati da biomasse combustibili								
				,00	,00	,00			,00
RS508	Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali								
	1	2	2A	3	4	5	6	7	8
					,00	,00	,00		,00
RS509	Interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate (art. 119, comma 1, lett. a))								
					,00	,00	,00		,00
RS510	Interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale (art. 119, comma 1, lett. b))								
					,00	,00	,00		,00
RS511	Interventi sugli edifici unifamiliari o plurifamiliari indipendenti per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale (art. 119, comma 1, lett. c))								
					,00	,00	,00		,00
RS512	Installazione di impianti solari fotovoltaici (art. 119, comma 5)								
					,00	,00	,00		,00
RS520	Totale detraibile								
									,00

LE INDICAZIONI IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEI BONUS IN EDILIZIA

Spese per eliminazione barriere architettoniche	Anno	Tipo	Totale spesa	Spesa sostenuta	Detrazione	Rata	Importo rata
	1	2	3	4	5	6	7
RS521			,00	,00	,00		,00
RS522			,00	,00	,00		,00
RS523 Totale detraibile							,00

Ricordiamo che per gli anni 2022-2025 i soggetti Irpef/Ires possono godere di una detrazione d'imposta pari al 75% delle spese sostenute (max € 50.000) per l'eliminazione di ostacoli alla mobilità da spalmare in 5 anni

RN10 Detrazioni	Start-up	Erogazioni liberali in favore dei partiti politici	Detrazioni art. 151
	1	2	3
(di cui	,00	,00	,00
		Ospedale Galliera	Ricarica veicoli elettrici
		4	5
		,00	,00
			6
			,00

Tutte le singole rate di detrazione Ires relative alle spese per il risparmio energetico, il rifacimento delle facciate esterne e l'eliminazione delle barriere architettoniche convergono sul rigo RN10 – COL. 6

INDICAZIONI IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEI BONUS IN EDILIZIA

Sezione III A

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde, bonus facciate e superbonus

	Anno	Tipologia	Codice fiscale	Interventi particolari	Acquisto, predita o donazione	Maggiorazione sisma	110%	Numero rata	Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
RP41									,00	,00	
RP42									,00	,00	
RP43									,00	,00	
RP44									,00	,00	
RP45									,00	,00	
RP46									,00	,00	
RP47									,00	,00	
RP48	TOTALE RATE	Rata 60%	,00	Rata 50%	,00	Rata 65%	,00	Rata 70%	,00	Rata 75%	,00
		Rata 80%	,00	Rata 85%	,00	Rata Bonus Verde	,00	Rata 90%	,00	Rata 110%	,00
RP49	TOTALE DETRAZIONE	Detraz. 60%	,00	Detraz. 50%	,00	Detraz. 65%	,00	Detraz. 70%	,00	Detraz. 75%	,00
		Detraz. 80%	,00	Detraz. 85%	,00	Detraz. Bonus Verde	,00	Detraz. 90%	,00	Detraz. 110%	,00

Sezione IV

Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus

	Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 rideterm. rate	110%	N. rata	Spesa totale	Maggiorazione sisma	Importo rata	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
RP61										,00	
RP62										,00	
RP63										,00	
RP64										,00	
RP65	TOTALE RATE		Rata 50%	Rata 55%	Rata 65%	Rata 70%	Rata 75%				
			1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5
RP66	TOTALE DETRAZIONE		Detrazione 50%	Detrazione 55%	Detrazione 65%	Detrazione 70%	Detrazione 75%				
			1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5
			Detrazione 80%	Detrazione 85%	Detrazione 90%	Detrazione 110%	Detrazione 60%				
			6	,00	7	,00	8	,00	9	,00	10

ANALISI DEI COSTI A DEDUCIBILITÀ LIMITATA

Le spese telefoniche sono deducibili per l'80% dell'ammontare sostenuto



Sono integralmente deducibili le spese di rappresentanza per i beni di valore < € 50



Le spese di manutenzione ordinaria sono deducibili entro il 5% del valore dei beni



I canoni di leasing relativi a beni mobili strumentali sono deducibili nella metà del periodo di ammortamento previsto dalle tabelle di cui al D.M. 31/12/1988 (per le auto deducibilità in quattro anni), mentre per i fabbricati la deducibilità va ripartita in almeno dodici anni

Le spese per ristoranti e alberghi sono deducibili per il 75%



I costi auto sono deducibili per il 20% dell'ammontare sostenuto



Gli oneri finanziari sono deducibili nei limiti del 30% del Rol rettificato



MODALITÀ DEDUZIONE DAL REDDITO DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA

Limiti di deducibilità per le spese di rappresentanza di costo unitario oltre € 50



Fino a 10 milioni di euro: 1,5% dei ricavi



Oltre i 50 milioni di euro: 0,4% dei ricavi

Percentuali applicate al valore dei ricavi tipici gestionali



Tra 10 mln. e 50 mln di euro: 0,6% dei ricavi



Per il calcolo dei ricavi cui applicare la percentuale considerare le voci A1 e A5

Azienda con ricavi pari a € 66.000.000

$€ 10 \text{ mln.} \times 1,5\% = € 150.000 + € 40 \text{ mln.} \times 0,6\% = € 240.000 + 16 \text{ mln.} \times 0,4\% = € 64.000$

Spese complessivamente deducibili € 455.000

SCORPORA AREE PERTINENZIALI

Il valore delle aree pertinenziali o sottostanti ai fabbricati deve essere fiscalmente scorporato da questi ultimi



VALORE FORFETTARIO
DELL'AREA = 30% PER
ATTIVITÀ INDUSTRIALI



VALORE FORFETTARIO
DELL'AREA = 20% PER
ALTRE ATTIVITÀ

Lo scorporo sarà effettuato per il valore specifico del terreno se separatamente indicato nell'atto di acquisto

Lo scorporo dell'area opera obbligatoriamente anche nei contratti di leasing immobiliare

IL REGIME DI TRASPARENZA NELLE SRL (ART. 116 TUIR) (1/2)

La Srl deve avere ricavi relativi all'anno precedente non superiori a € 5.164.569

I soci devono essere tutti persone fisiche in numero non superiore a 10

L'opzione è valida per un triennio che decorre dall'esercizio nel quale viene trasmesso il relativo modello redditi SC

La Srl trasparente paga normalmente l'Irap ma non versa alcun importo Ires in quanto i soci verseranno l'Irpef

Ad esempio per il triennio 2023/2025 con opzione nel modello redditi 2023 (relativo all'anno 2022)

IL REGIME DI TRASPARENZA NELLE SRL (ART. 116 TUIR) (2/2)

I soci sono quindi obbligati alla dichiarazione dei redditi per dichiarare il reddito di partecipazione

Questo sistema evita la doppia tassazione in caso di erogazione dividendi (Ires Società + Irpef soci)

In caso di accertamento fiscale in capo alla Srl sussiste la responsabilità solidale dei soci per imposte e sanzioni

Inoltre i soci potranno ottimizzare l'utilizzo di detrazioni e deduzioni Irpef dal loro reddito complessivo

PERDITE SU CREDITI (1/4)

D.L. 83/2012 e CIRCOLARE 26/E/2013

Gli elementi di certezza e precisione che consentono la deduzione di una perdita su crediti sussistono quando contemporaneamente:

Sono decorsi oltre sei mesi dalla scadenza del pagamento (risultante da fattura o contratto)

Il credito è inferiore a € 5.000 per le imprese di rilevante dimensione (ovvero € 2.500 per le altre)

Il limite dimensionale è posto a € 100.000.000 di volume d'affari

PERDITE SU CREDITI (2/4)

D.L. 83/2012 e CIRCOLARE 26/E/2013

Gli elementi di certezza e precisione che consentono la deduzione di una perdita su crediti sussistono in ogni caso quando:

Il diritto alla riscossione è prescritto (normalmente dopo dieci anni)



In questo caso la deducibilità prescinde dall'importo

PERDITE SU CREDITI (3/4)

D.L. 83/2012 e CIRCOLARE 26/E/2013

Il termine di sei mesi dalla scadenza che consente la deducibilità va considerato come il punto di partenza

Dal punto di vista della tecnica contabile la deduzione prescinde dal fatto che il costo venga rilevato come mera svalutazione (anche parziale)



In caso di svalutazione del credito, le perdite transitano dal conto economico solo dopo che l'eventuale fondo svalutazione crediti è stato azzerato

PERDITE SU CREDITI (4/4)

D.L. 83/2012 e CIRCOLARE 26/E/2013

Elementi di certezza e precisione che consentono comunque la deduzione della perdita indipendentemente dall'importo



Assoggettamento del debitore a procedura concorsuale



Incapienza patrimoniale del debitore che sconsigli la procedura esecutiva

Verbale di pignoramento negativo o irreperibilità del debitore



Antieconomicità della procedura esecutiva

A.C.E. – AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA DELLE IMPRESE (1/3)

Con l'obiettivo di stimolare un'adeguata capitalizzazione delle imprese

È detassato un importo pari al rendimento del nuovo capitale proprio

La detassazione si applica sullo incremento del capitale proprio rispetto a quello esistente al 31/12/2010

La parte di ACE non utilizzata può essere convertita in credito d'imposta IRAP

Per l'anno 2022 il rendimento nozionale è fissato al 1,3% (15% nel 2021)

L'utile di esercizio genera base ACE a decorrere dall'anno successivo se non distribuito ai soci

A.C.E. – AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA DELLE IMPRESE (2/3)

Costituiscono incrementi: gli utili di esercizio non distribuiti, i conferimenti dei soci e le rinunce ai finanziamenti



I conferimenti dei soci generano base ACE dal giorno in cui sono stati effettuati (criterio di cassa)

Costituiscono decrementi le attribuzioni anche in natura fatte in favore dei soci (non le perdite)



Le attribuzioni fatte ai soci riducono la base ACE dall'inizio dell'esercizio nel quale sono state effettuate

A.C.E. – AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA DELLE IMPRESE (3/3)

Il «*Recapture*» della super Ace 2021



Il recapture della super Ace è limitato all'importo che lo scorso anno aveva fruito dell'agevolazione maggiorata al 15% (RS112A – Col 4 del Mod. 2021)



In tal caso nel campo RS113 – Col 16 si dovrà indicare il valore minore tra quello della riduzione e quello su cui lo scorso anno si era applicato il 15%

Il meccanismo di *recapture* scatta se entro il 31/12/2023 la variazione incrementativa del 2021 risulti riassorbita in tutto o in parte



Il recapture non scatta se la riduzione è causata dalla perdita di esercizio bensì in presenza di attribuzioni in favore dei soci (ad esempio dividendi)

INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE – ISA (1/2)

Dettaglio del sistema premiale collegato al voto raggiunto dal contribuente nel Modello Redditi



INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE – ISA (2/2)

Il regime sanzionatorio

Per l'omessa, inesatta o incompleta comunicazione si applica la sanzione da € 200 a € 2.000

In caso di omessa presentazione del modello, l'Agenzia potrà procedere con l'accertamento induttivo

In assenza di valida causa di esclusione, l'Agenzia che non riscontra il modello invita il contribuente ad adempiere

L'assenza ingiustificata del modello ISA verrà immediatamente segnalata nella ricevuta di avvenuta trasmissione

LA RIFORMA DELL'IRPEF (1/3)

Scaglioni e aliquote sino al 2021



Da 0 a € 15.000 = 23%

Da € 15.000 a € 28.000 = 27%

Da € 28.000 a € 55.000 = 38%

Da € 55.000 a € 75.000 = 41%

Oltre € 75.000 = 43%

Scaglioni e aliquote dal 2022



Da € 0 a € 15.000 = 23%

Da € 15.000 a € 28.000 = 25%

Da € 28.000 a € 50.000 = 35%

Oltre € 50.000 = 43%

La riforma si completa con l'aumento delle detrazioni sui redditi di pensione e lavoro autonomo, il forte incremento della detrazione spettante ai dipendenti anche per l'assorbimento del Bonus Renzi di € 100 mensili che resta solo per i redditi fino a € 15.000 e l'introduzione di micro detrazioni aggiuntive pari a € 65 per i dipendenti, € 50 per i pensionati e per gli autonomi

LA RIFORMA DELL'IRPEF (2/3)

Analisi delle conseguenze pratiche

I contribuenti che traggono maggior vantaggio (risparmio € 945 annui) dalla nuova curva delle aliquote, scaglioni e detrazioni, sono i dipendenti con reddito annuo pari a € 40.000 mentre per gli autonomi il culmine dei benefici si tocca con un reddito imponibile di € 50.000 (risparmio € 810 annui)

Nel nuovo modello le detrazioni spiegano i loro effetti per i redditi sino a € 50.000 mentre in passato per i redditi sino a € 55.000

In realtà lo squilibrio tra dipendenti ed autonomi si ribalta in favore di questi ultimi laddove possano optare per il regime forfettario

Viene accentuata l'iniquità nel raffronto tra redditi di lavoro dipendente ed autonomo laddove ad esempio su un reddito di € 12.000 un dipendente non versa nulla mentre un autonomo versa € 1.666 e su un reddito di € 20.000 il primo versa € 2.058 mentre il secondo versa € 3.928 (è l'effetto delle diverse detrazioni)

LA RIFORMA DELL'IRPEF (3/3)

Analisi delle conseguenze pratiche

Il concatenarsi di diversi eventi ha spinto numerosi contribuenti ad abbracciare il regime forfettario anche nei casi in cui tale regime non era in passato conveniente

Infatti l'assegno unico per i figli (da marzo 2022) ha sostituito le detrazioni e gli assegni familiari che sarebbero andati perduti con il transito da dipendente o da semplificato a forfettario

In questo contesto, è chiaro che il nuovo forfettario potrà da un lato applicare il regime di tassazione di estremo favore (5% o 15%) e contestualmente percepire l'assegno unico universale per i figli

Altre spinte verso il regime forfettario derivano dalla trasformazione in credito d'imposta del super ed iper ammortamento, nonché dalla possibilità di sostituire la detrazione Irpef sugli interventi in edilizia con lo sconto in fattura o la cessione del credito a terzi

ABOLIZIONE IRAP DITTE INDIVIDUALI E PROFESSIONISTI

La situazione normativa sino al 2021



Per le imprese ed i professionisti individuali l'Irap è sempre dovuta in presenza del requisito dell'autonoma organizzazione ma tale requisito non è mai stato declinato secondo parametri oggettivi e condivisi

Cassazione SS.UU. Sentenza 9451/2016



L'uso esclusivo di beni strumentali necessari per lo svolgimento della attività e la presenza di un solo dipendente con funzioni meramente esecutive determina l'insussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione

La novità dal 2022 ex Legge 234/2021



L'Irap non è dovuta dalle imprese (anche familiari) e dai Professionisti individuali qualunque sia il loro fatturato o la loro struttura aziendale

L'Irap continuerà ad essere normalmente dovuta da società commerciali e associazioni professionali

DISCIPLINA FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI

Dal 2021 viene posto un limite alla gestione delle locazioni brevi in cedolare secca e senza l'apertura della partita IVA

Sono considerate locazioni brevi quelle con durata non superiore a trenta giorni (con facoltà di optare per la cedolare secca del 21%)

Il proprietario di oltre 4 unità immobiliari poste in locazione dovrà necessariamente aprire la partita IVA e gestire l'attività in forma d'impresa

Il passaggio obbligato in regime d'impresa comporterà l'abbandono della cedolare secca e della ritenuta del 21% obbligatoriamente applicata dagli intermediari che intervengono nel pagamento o incassano i canoni

DISCIPLINA FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI

Nelle locazioni ordinarie (escluse le locazioni brevi) in caso di contratto stipulato dal comodatario, il reddito fondiario deve essere comunque dichiarato dal proprietario, ancorché questi non figuri nel contratto di locazione



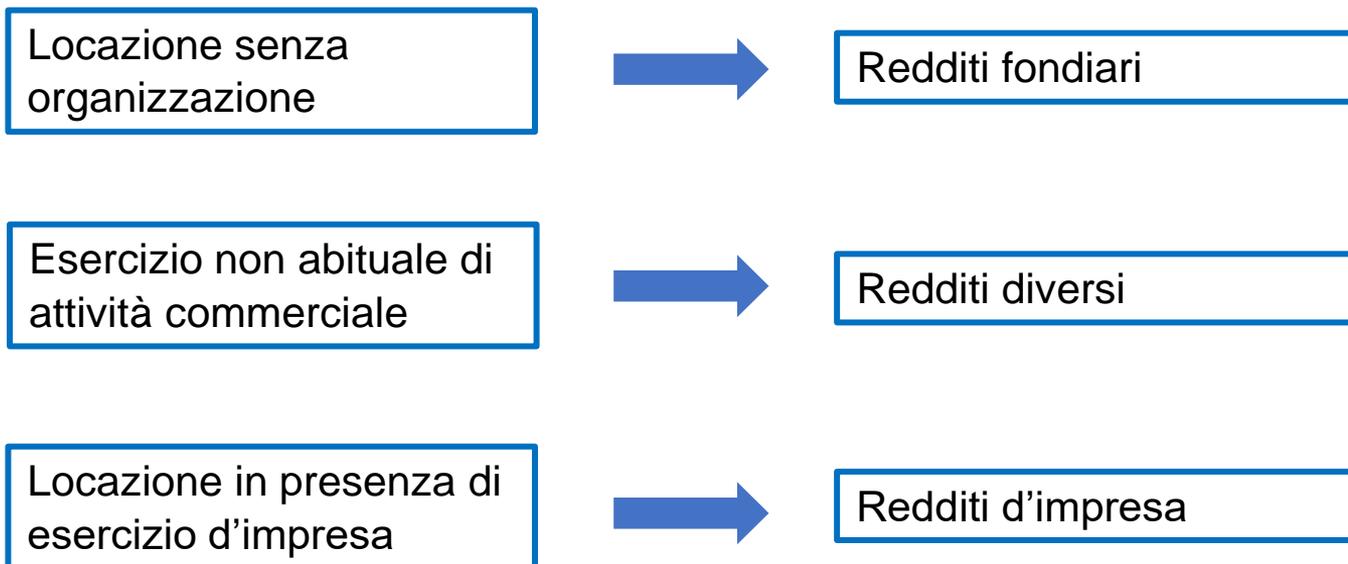
Tale norma ha fini evidentemente anti elusivi in quanto il proprietario potrebbe essere tentato di spostare il reddito in capo al comodatario cui si applicano aliquote Irpef inferiori

Nelle locazioni brevi invece il reddito «fondiario» diventa «diverso» con obbligo di dichiarazione in capo al sublocatore o comodatario che può optare per la cedolare secca 21%

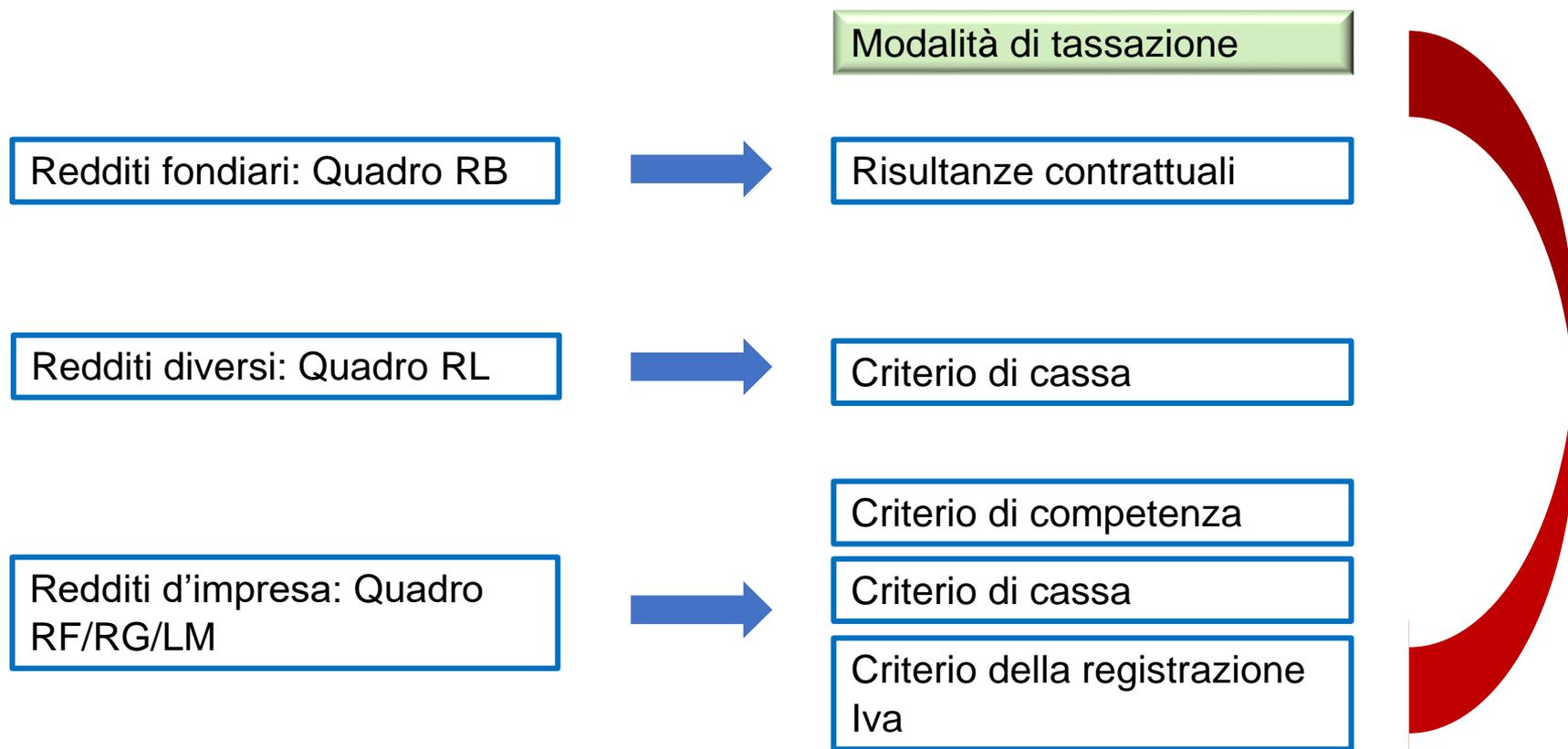


Si segnala che l'eccezione non si applica in capo al comodatario dei contratti (anche brevi) relativi ad immobili non abitativi e che in presenza di «redditi diversi» da locazioni brevi si applica il criterio di cassa con la tassazione dei soli canoni effettivamente percepiti e non di quelli risultanti dal contratto

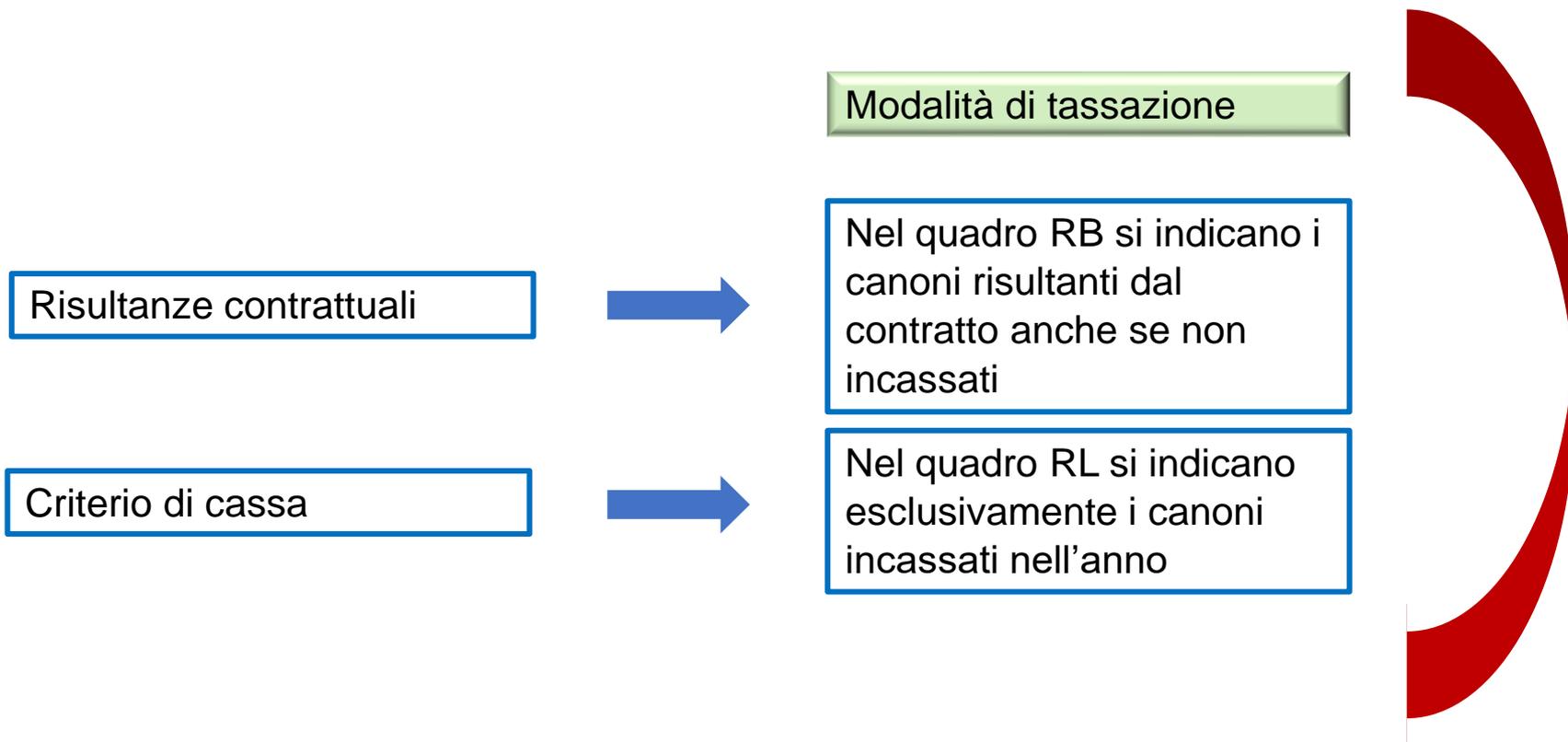
DISCIPLINA FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI



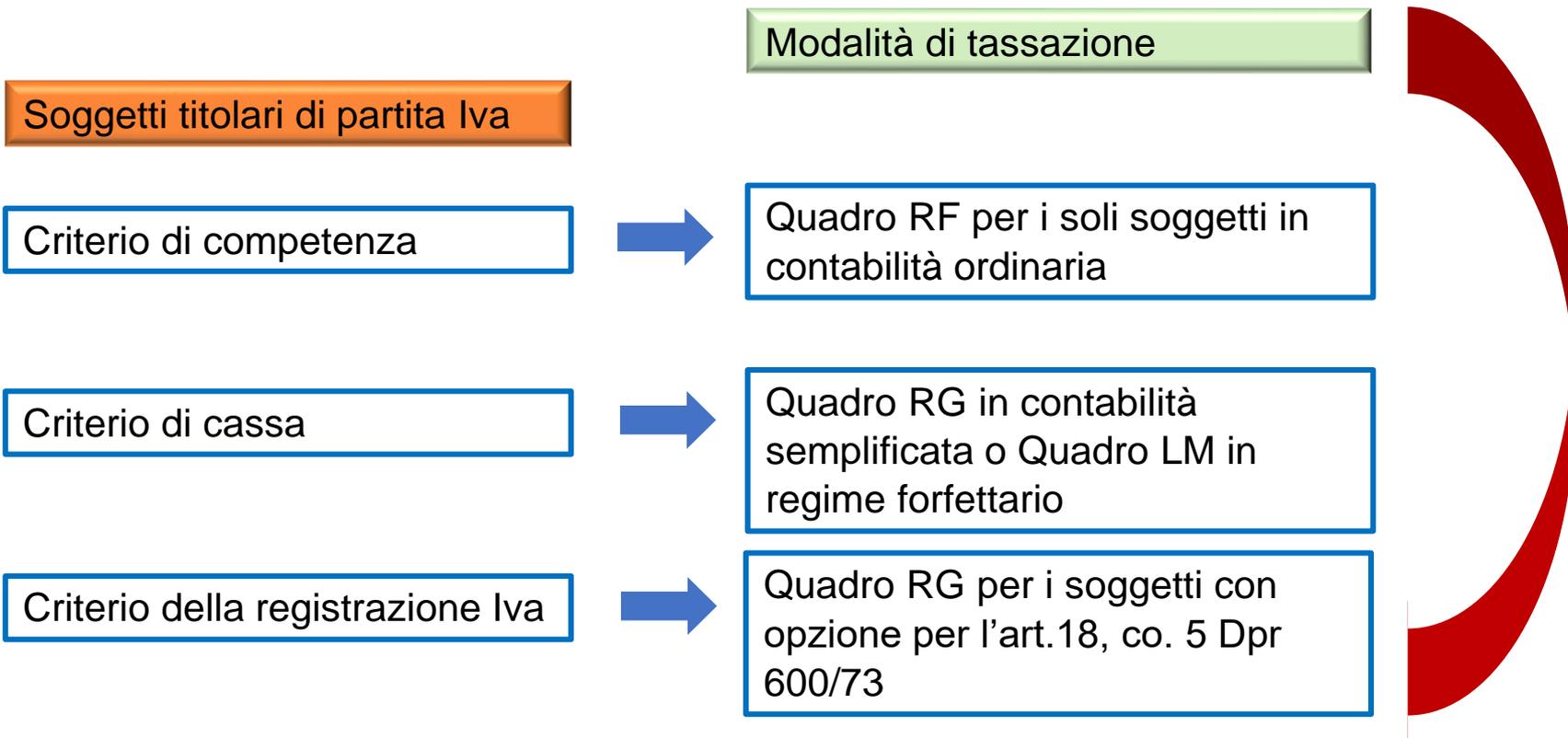
DISCIPLINA FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI



DISCIPLINA FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI



DISCIPLINA FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI



DISCIPLINA FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI

RITENUTA INTERMEDIARI

Gli intermediari che incassano i canoni relativi ai contratti di locazioni brevi devono effettuare una ritenuta del 21% da versare con Mod. F24



Gli intermediari devono certificare al locatore l'ammontare delle ritenute operate e mediante la certificazione essi assolvono anche l'obbligo di comunicazione dei dati

Se il beneficiario non opta in sede di dichiarazione redditi per l'applicazione della cedolare secca, la ritenuta si considera di acconto



Se il pagamento avviene con assegno bancario intestato al locatore, l'intermediario, non avendo la materiale disponibilità delle risorse non è tenuto ad operare la ritenuta

DISCIPLINA FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI

RITENUTA INTERMEDIARI

La ritenuta va operata sull'importo lordo del canone di locazione risultante dal contratto, con esclusione di eventuali rimborsi spese analitici o depositi cauzionali



L'intermediario dovrà anche certificare e dichiarare le ritenute operate tramite la presentazione della certificazione unica e del mod. 770

Qualora invece le spese per la fornitura di servizi accessori sono addebitate al conduttore forfettariamente, sono incluse nel corrispettivo lordo e quindi sono soggette a ritenuta



Nel mese di luglio 2022 la Corte di Giustizia Europea ha respinto il ricorso di Airbnb stabilendo che l'obbligo di effettuare la ritenuta non confligge con la normativa UE

MODIFICHE AL REGIME FORFETTARIO

Nuovo tetto degli incassi e causa di fuoriuscita immediata dal regime

Dal 2023 il tetto massimo dei ricavi al di sotto del quale il contribuente individuale è in regime forfettario sale da € 65.000 a € 85.000



In quest'ultimo caso l'Iva è dovuta a partire dall'operazione che comporta il superamento del limite e così pure per l'inserimento della ritenuta d'acconto

Il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui dovesse essere superata la soglia di incassi di € 100.000



Considerata la cattiva abitudine dei contribuenti di non documentare i costi sostenuti in questo regime, la fuoriuscita immediata può diventare micidiale

FLAT TAX INCREMENTALE (1/3)

Per il solo 2023 imprese e professionisti individuali in regime ordinario o semplificato potranno applicare al loro extra reddito un'imposta sostitutiva



La base imponibile è data dalla differenza tra il reddito del quadro RF, RG o RE del 2023 ed il più elevato tra gli stessi redditi del 2020, 2021 e 2022

L'imposta sostitutiva di Irpef e addizionali regionali e comunali sarà del 15% e si applicherà su una base imponibile massima di € 40.000



La differenza sarà decurtata di un importo pari al 5% e gli acconti 2024 si verseranno non tenendo conto del meccanismo della flat tax incrementale

FLAT TAX INCREMENTALE (2/3)

Dal tenore della norma sembra che l'attività debba necessariamente essere iniziata almeno nel 2020 e non dopo



Il risparmio fiscale massimo può superare i 2/3 e sarà tanto più elevato quanto più alto sarà il reddito del contribuente

Ciò perché deve sempre essere presente il reddito di lavoro autonomo (non in forfait) nel triennio 2020-2022



È chiaro che qualcuno potrebbe aver spostato fatturato dal 2022 al 2023 proprio con l'obiettivo di incrementare la forchetta

FLAT TAX INCREMENTALE (3/3)

Esempio

Professionista con reddito imponibile 2023 pari a € 100.000 con reddito più elevato nel triennio precedente pari a € 70.000



Tassazione corrispondente con Irpef (43%) ed addizionali (1,23% + 0,80%): € 26.500 x 45,03% = **€ 11.933**

Incremento € 30.000 – Franchigia 5% € 3.500 = imponibile € 26.500 x 15% = Flat Tax **€ 3.795**



In questo esempio il risparmio d'imposta in Flat tax rispetto alla tassazione ordinaria è pari a **€ 8.138 (68,19%)**

È chiaro che nella dichiarazione dei redditi 2022 converrà operare tutte le scelte consentite tendenti a minimizzare il reddito 2022 per incrementare il gap con quello 2023

RAVVEDIMENTO SPECIALE DELLE VIOLAZIONI TRIBUTARIE (1/4)

Per i tributi gestiti dall'Agenzia delle entrate le violazioni diverse da quelle formali relative agli esercizi dal 2017 al 2021 possono essere regolarizzate con il pagamento di 1/18 delle sanzioni minime

Il versamento delle somme dovute potrà essere effettuato in **8 rate trimestrali a partire dal 30/09/2023** sempre che le violazioni non siano già state contestate alla stessa data

RAVVEDIMENTO SPECIALE DELLE VIOLAZIONI TRIBUTARIE (2/4)

Si ritiene che la causa ostativa alla presente agevolazione è la ricezione di un atto impositivo (avviso di accertamento, atto d'irrogazione sanzioni o avviso bonario) ma NON anche la consegna di un Pvc

Quindi i consegnatari di un Pvc potrebbero sanare le violazioni in esso constatate con il versamento della sanzione di 1/18 del 90% in luogo di quella di 1/5 prevista ordinariamente (quindi 5% invece del 18%)

RAVVEDIMENTO SPECIALE DELLE VIOLAZIONI TRIBUTARIE (3/4)

Un aspetto innovativo del ravvedimento speciale (oltre alla forte riduzione delle sanzioni) è la possibilità di rateizzare i versamenti per i quali nelle dichiarazioni integrative a regime non è consentito

L'accesso al ravvedimento non è consentito in caso di omissione della relativa dichiarazione (come d'altronde già avviene nell'istituto ordinario che richiede la presenza di una dichiarazione regolarmente presentata)

RAVVEDIMENTO SPECIALE DELLE VIOLAZIONI TRIBUTARIE (4/4)

I codici da utilizzare per il **versamento delle sanzioni** sono: TF45 (Irpef), TF46 (Ires), TF47 (Iva), TF48 (Add. Ires), TF49 (Imposte Sostitutive), TF50 (Irap), TF51 (Add. Reg. Irpef), TF52 (Add. Com. Irpef), TF53 (Ritenute), TF56 (Altre violazioni)

Per questa definizione **è consentito l'utilizzo di crediti in compensazione** nel modello F24 ed in caso di versamento rateale si applicheranno gli interessi al tasso annuo del 2% (invece del più elevato tasso legale del 5%)

MASTER 2023-2024

Il valore della formazione Eutekne.
Tutto incluso, per 12 mesi

GIUGNO 2023
MAGGIO 2024



IN AULA



IN DIRETTA WEB



OFFERTA DI PRE-ADESIONE

Valida per iscrizioni **entro il 7/7/2023**

FORMAZIONE.EUTEKNE.IT

In collaborazione con

 **sistemi**
PROFESSIONE INFORMATICA
www.sistemi.com