

DICHIARAZIONI DEI REDDITI PERIODO 2023

Di Giovanni Valcarenghi

ART.37 (CPB) – Versamenti 2024

1. I soggetti:

- che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA
- che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice,
- tenuti a effettuare entro il 30 giugno 2024 i versamenti risultanti dalle dichiarazioni IIDD, IRAP, IVA, per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale di cui al presente titolo, possono provvedervi entro il 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione.

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano, oltre che ai soggetti che adottano gli ISA o che presentano cause di esclusione dagli stessi, compresi i minimi e i forfettari, anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116, del Tuir.

ART.38 (CPB) - Dichiarazioni

1. PER IL PERIODO D'IMPOSTA IN CORSO AL 31 DICEMBRE 2023:

- a) i soggetti IRPEF: entro il 15 ottobre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;
- b) i soggetti IRES: entro il 15° giorno del 10° mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

2. PER IL PERIODO D'IMPOSTA IN CORSO AL 31 DICEMBRE 2024:

- a) i soggetti IRPEF: entro 30-09
- b) i soggetti IRES: entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo
- c) i sostituti d'imposta: entro 31-10

3. In deroga alle disposizioni ... per il periodo d'imposta 2024 i programmi informatici relativi agli indici sintetici di affidabilità fiscale sono resi disponibili **entro il 15 aprile** dell'anno successivo a quello al quale gli stessi sono riferibili.

CPB

2024/2025

Concordato
preventivo biennale



CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

QUADRO P

Concordato
Preventivo
Biennale

Condizioni di accesso

P01	Presenza dei requisiti	<input type="checkbox"/>	Barrare la casella
P02	Assenza di cause d'esclusione	<input type="checkbox"/>	Barrare la casella
P03	Presenza di eventi straordinari	<input type="checkbox"/>	

Dati contabili

P04	Reddito rilevante ai fini del CPB	<input type="text"/>	,00
P05	Valore della produzione netta IRAP rilevante ai fini del CPB	<input type="text"/>	,00

Proposta CPB

P06	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024	<input type="text"/>	,00
P07	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2025	<input type="text"/>	,00
P08	Valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2024	<input type="text"/>	,00
P09	Valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2025	<input type="text"/>	,00

Accettazione proposta CPB

P10	Accettazione della proposta di reddito di impresa/lavoro autonomo e del valore della produzione netta IRAP ai fini CPB per il p.i. 2024 e il p.i. 2025	<input type="checkbox"/>	Barrare la casella
------------	--	--------------------------	--------------------

1. IL MODELLO CPB

Il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini della elaborazione della proposta di Concordato preventivo biennale (modello CPB) costituisce parte integrante dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (modelli ISA) ed è utilizzato per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini del calcolo della proposta di CPB per i periodi d'imposta 2024 e 2025. Il modello CPB è utilizzato dai soggetti che applicano gli ISA e che intendono aderire alla proposta di concordato.

2. PRESENTAZIONE

Il modello è presentato congiuntamente al modello ISA in fase di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi.

UTILIZZO CREDITI BONUS (1)

In presenza di:

- 1) iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori,
- 2) nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero

per importi complessivamente superiori a euro 10.000, per i quali:

- sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento
- e non siano in essere provvedimenti di sospensione o sia intervenuta decadenza dalla rateazione,

l'utilizzabilità in compensazione dei crediti d'imposta presenti nella piattaforma telematica è sospesa fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi.

UTILIZZO CREDITI BONUS (2)

Restano fermi:

- 1) i termini di utilizzo delle singole quote annuali del credito di cui al comma 3
- 2) l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 37, comma 49-quinquies, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248.

Le modalità di attuazione e la decorrenza delle disposizioni del presente comma sono definite con regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze adottato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400

COMPENSAZIONI DA 1° LUGLIO

In deroga all'articolo 8, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212,
per i contribuenti che abbiano:

- 1) iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori,
- 2) iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero,

per importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali:

- i termini di pagamento siano scaduti;
- e non siano in essere provvedimenti di sospensione,

è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione.

COMPENSAZIONI DA 1° LUGLIO

Fanno eccezione i crediti relativi:

- 1) ai contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali, comprese le quote associative;
- 2) ai contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa;
- 3) ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

La previsione non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

COMPENSAZIONI DA 1° LUGLIO

Sono fatte salve le previsioni di cui al quarto periodo dell'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122. **Posso usare i crediti per saldare i debiti con F24 ELIDE**

Ove non applicabili le disposizioni di cui al primo periodo, resta ferma l'applicazione dell'articolo 31 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78.

Si applicano le disposizioni dei commi 49-ter e 49-quater ai meri fini della verifica delle condizioni

COMPENSAZIONI CREDITI 4.0

Ai fini della fruizione dei crediti d'imposta:

- 1) per investimenti in beni strumentali nuovi;
- 2) per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design e ideazione estetica, ivi incluse le attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica,

le imprese sono tenute a **comunicare preventivamente**, in via telematica:

- l'ammontare complessivo degli investimenti che si intendono effettuare a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto-legge,
- la presunta ripartizione negli anni del credito
- e la relativa fruizione.

COMPENSAZIONI CREDITI 4.0

La comunicazione è aggiornata al completamento degli investimenti.

La comunicazione telematica di completamento degli investimenti è effettuata anche per gli investimenti di cui al primo periodo realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2024 e fino al giorno antecedente alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge.

Le comunicazioni di cui al presente comma sono effettuate sulla base del modello adottato con decreto direttoriale 6 ottobre 2021 del Ministero dello sviluppo economico, cui verranno apportate le necessarie modifiche e integrazioni.

COMPENSAZIONI CREDITI 4.0

Per gli investimenti

- in beni strumentali nuovi di cui all'articolo 1, commi da 1057-bis a 1058-ter, della legge 30 dicembre 2020, n. 178,
- relativi all'anno 2023,
- la compensabilità dei crediti maturati e non ancora fruiti è subordinata alla comunicazione effettuata secondo le modalità di cui al decreto direttoriale di cui al comma 1.

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI E GESTIONE DELLA DEDUZIONE FISCALE

ART. 60 D.L. 104/2020

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

POSSIBILITÀ DI NON EFFETTUARE AMMORTAMENTO 2020, 2021, 2022 E **2023** FINO AL 100% IN DEROGA ALL'ART. 2426 CC.

QUOTA DI AMMORTAMENTO NON EFFETTUATA VIENE IMPUTATA AL SUCCESSIVO ESERCIZIO

PIANO DI AMMORTAMENTO ALLUNGATO DI 1 ANNO

7 -BIS. I SOGGETTI CHE NON ADOTTANO I PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI, NEGLI ESERCIZI IN CORSO AL 31 DICEMBRE 2021, AL 31 DICEMBRE 2022 E AL 31 DICEMBRE 2023. POSSONO, ANCHE IN DEROGA ALL'ARTICOLO 2426, PRIMO COMMA, NUMERO 2), DEL CODICE CIVILE, NON EFFETTUARE FINO AL 100 PER CENTO DELL'AMMORTAMENTO ANNUO DEL COSTO DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI, MANTENENDO IL LORO VALORE DI ISCRIZIONE, COSÌ COME RISULTANTE DALL'ULTIMO BILANCIO ANNUALE REGOLARMENTE APPROVATO. LA QUOTA DI AMMORTAMENTO NON EFFETTUATA AI SENSI DEL PRESENTE COMMA È IMPUTATA AL CONTO ECONOMICO RELATIVO ALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO E CON LO STESSO CRITERIO SONO DIFFERITE LE QUOTE SUCCESSIVE, PROLUNGANDO QUINDI PER TALE QUOTA IL PIANO DI AMMORTAMENTO ORIGINARIO DI UN ANNO. [...]

RIFLESSIONI DI NATURA FISCALE

Deducibile - IIDD



Per i soggetti di cui al comma 7-bis, **la deduzione della quota** di ammortamento di cui al comma 7-ter **è ammessa** alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, a prescindere dall'imputazione al conto economico.

Deducibile -
IRAP



Ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui agli articoli 5, 5-bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dai citati articoli, a prescindere dall'imputazione al conto economico».

- codice 81**, per i soggetti che, nell'esercizio 2023, non effettuano l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali in applicazione delle disposizioni di cui al comma 7-bis dell'art. 60 del decreto-legge n. 104 del 2020, la quota di ammortamento non effettuata deducibile alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 del TUIR, a prescindere dall'imputazione al conto economico;

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6			
		81	Amm.ti non a CE	,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

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6			
		81	Amm.ti non a CE	,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

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6			
		81	Amm.ti non a CE	,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

RIFLESSIONI DI NATURA FISCALE

LA DEDUZIONE FISCALE NON E' OBBLIGATORIA



Interpello 607/2021

Di conseguenza, 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 comma7-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

RIFLESSIONI DI NATURA FISCALE

CHI VUOLE DEDURRE, QUALE MISURA UTILIZZA?

Variazioni in diminuzione

Art. 60, commi 7-bis e ss, D.L. n. 104/2020. Nel caso in cui l'impresa decida di dedurre fiscalmente gli ammortamenti sospesi, si chiede se per la quantificazione della variazione in diminuzione occorre far riferimento:

- 1) ai piani di ammortamento effettivamente utilizzati dal contribuente negli esercizi precedenti,
- 2) ovvero se si può quantificare in ogni caso tale variazione nella misura massima di ammortamento consentita fiscalmente.

Risposta

.... (OMISSIS)...

Il rimando al comma 7-ter, che si riferisce alla “*quota di ammortamento non effettuata*”, induce a ritenere che per la quantificazione della quota di ammortamento deducibile occorra far riferimento ai piani di ammortamento effettivamente utilizzati dal contribuente negli esercizi precedenti.

Tale soluzione è, inoltre, preferibile per ragioni di sistema, in quanto sia la normativa civilistica che quella fiscale, prevedendo il principio della sistematicità dell'ammortamento, ha come scopo quello di evitare che gli ammortamenti possano essere imputati nei vari esercizi in base a valutazioni mutevoli di convenienza.

RIFLESSIONI DI NATURA FISCALE

LEGAME CON SUPER / IPER AMMORTAMENTO e ALTRO



Interpello 66/2022

In considerazione della summenzionata natura extracontabile delle deduzioni del cd. super ammortamento che le rende autonome rispetto al transito al conto economico degli ammortamenti contabili e tenuto conto della circostanza che la disciplina contenuta nei commi da 7-bis a 7-quinquies dell'articolo 60 del decreto legge n. 104 del 2020 rinvia esclusivamente alle norme del t.u.i.r. in materia di ammortamenti, **la sospensione degli ammortamenti civilistici**, operata fruendo del predetto regime di cui all'articolo 7-bis, **non determina alcun rinvio delle quote del cd. ammortamento da dedurre nel periodo d'imposta di competenza**



Interpello 65/2022

Si applica anche ai beni gratuitamente devolvibili, nonostante la norma non richiami le disposizioni dell'articolo 104 del Tuir

UN ESEMPIO

Bene acquistato nel 2018
Costo storico = 1.000
aliquota ammortamento 10%

**VARIAZIONI IN DIMINUZIONE =
400**

2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032
50	100	100	100	100	100	100	100	100	100	50				
50	100	✘	✘	✘	✘	100	100	100	100	100	100	100	100	50

VARIAZIONI IN AUMENTO = 400

50	100	100	100	50
----	-----	-----	-----	----

SE NON AMMORTIZZO MA DEDUCO

	PIANO CIVILE				PIANO FISCALE		
	STORICO	QUOTA	RESIDUO		STORICO	QUOTA	RESIDUO
2018	1000	50	950	2018	1000	50	950
2019	1000	100	850	2019	1000	100	850
2020	1000		850	2020	1000	100	750
2021	1000		850	2021	1000	100	650
2022	1000		850	2022	1000	100	550
2023	1000		850	2023	1000	100	450

SEZIONE I

Riconciliazione
dati di bilancio
e fiscali

		Tipo di beni/Voce di bilancio				Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente			
		1 BENI NON AMMORTIZZATI (dettagliare)				2	3	4			
RV1	Valore contabile	5	Valore iniziale	6	Incrementi	7	Decrementi	8	Valore finale	9	Valore di realizzo
			850	,00	,00	,00	,00	850	,00	,00	
	Valore fiscale	10	Valore iniziale	11	Incrementi	12	Decrementi	13	Valore finale		
			550	,00	,00	,00	100	,00	450	,00	

Se nel 2024 dovessi vendere il bene a 850:

- Contabilmente non evidenzio né plusvalenza né minusvalenza; inoltre libero la riserva indisponibile (alimentata per 400)
- Fiscalmente devo tassare una plusvalenza di 400, mediante variazione in aumento

LA GESTIONE DELLE ASSEGNAZIONI AGEVOLATE

MODULISTICA SOCIETÀ CAPITALI

Società di capitali con esercizio coincidente con anno solare:

1. ASSEGNAZIONE O CESSIONE 2023 SENZA SCIoglimento: REDDITI SC 2024.
2. ASSEGNAZIONE O CESSIONE 2023 DA SOCIETÀ MESSA IN LIQUIDAZIONE NEL 2023:
 - attribuzioni ante liquidazione: REDDITI SC 2023;
 - attribuzioni post liquidazione: REDDITI SC 2024.
3. TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE NEL 2023: REDDITI SC 2023.

GESTIONE CONTABILE (tesi Notariato)

Situazione patrimoniale

Attivo		Passivo	
Immobile	150.000	Capitale sociale	20.000
Altri beni	150.000	Riserva di utili	180.000
Crediti	200.000	Debiti	400.000
Rimanenze	100.000	Fondo amm. immobile	50.000
Banca	100.000	Fondo amm. altri beni	50.000
TOTALE	700.000	TOTALE	700.000

		Riserva di utili (A.VI SP)	a	Soci c/dividendi (D.14 SP)		100.000
		≠	a	Immobile (B.II.1 SP)		150.000
		Soci c/dividendi (D.14 SP)			100.000	
		Fondo amm. immobile			50.000	

Valore netto contabile bene 100.000

Valore catastale 120.000 **anche valore di assegnazione fiscale**

Valore normale 300.000

Valore di assegnazione	Riserve annullate	Assegnazione al valore catastale (120.000)	Assegnazione al valore normale (300.000)
100.000 (§ 4.1)	100.000	Plusvalenza contabile: 0	Plusvalenza contabile: 0
		Plusvalenza fiscale: 20.000	Plusvalenza fiscale: 200.000
		Variazione in aumento in DR: - ³	Variazione in aumento in DR: - ⁴
		Dividendo per il socio: $120.000 - 20.000 = 100.000$	Dividendo per il socio: $300.000 - 200.000 = 100.000$
300.000 (§ 4.2)	300.000	Plusvalenza contabile: 200.000	Plusvalenza contabile: 200.000
		Plusvalenza fiscale: 20.000	Plusvalenza fiscale: 200.000
<i>segue</i>		Variazione in diminuzione in DR: 200.000 ⁵	Variazione in diminuzione in DR: 200.000 ⁶
		Dividendo per il socio: $120.000 - 20.000 = 100.000$	Dividendo per il socio: $300.000 - 200.000 = 100.000$

RAPPRESENTAZIONE IN DICHIARAZIONE

SEZIONE XXII

Assegnazione o
cessione di beni ai soci
o trasformazione
in società semplice

		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
RQ94	Beni immobili	¹ 120.000,00	² 100.000,00	³ 20.000,00
RQ95	Beni mobili	¹ ,00	² ,00	³ ,00
RQ96	Totale	Imponibile ¹ 20.000,00	Società non operative ²	Imposta sostitutiva ³ 1.600,00
RQ97	Riserve in sospensione	Imponibile ¹ ,00	Aliquota 13%	Imposta sostitutiva ² ,00

GESTIONE CONTABILE (caso minusvalente)

Vale 200.000 assegno a 100.000

Situazione patrimoniale

Attivo		Passivo	
Immobile	250.000	Capitale sociale	20.000
Altri beni	250.000	Riserva di utili	380.000
Crediti	300.000	Debiti	400.000
Rimanenze	100.000	Fondo amm. immobile	50.000
Banca	100.000	Fondo amm. altri beni	150.000
TOTALE	1.000.000	TOTALE	1.000.000

		Riserva di utili (A.VI SP)	a	Soci c/dividendi (D.14 SP)		100.000
		≠	a	Immobile (B.II.1 SP)		250.000
		Soci c/dividendi (D.14 SP)			100.000	
		Fondo amm. immobile			50.000	
		Minusvalenza (B.14 CE)			100.000	

GESTIONE CONTABILE (caso minusvalente)

L'INERZIA SULLE PRECEDENTI SVALUTAZIONI

Il valore civilistico di riferimento per l'assegnazione potrebbe essere inferiore al valore contabile perché quest'ultimo non è stato tempestivamente svalutato.

Ai sensi dell'art. 2426 co. 1 n. 3 c.c., è necessario svalutare le immobilizzazioni che presentino un valore durevolmente inferiore a quello contabile; il valore originario può essere ripristinato se le ragioni che hanno indotto alla svalutazione dovessero, in un secondo momento, venire meno.

Nel caso in cui il differenziale tra valore di assegnazione e valore contabile tragga origine da una perdita durevole di valore non ancora recepita, sarebbe corretto appostare la svalutazione nelle scritture contabili prima di registrare l'assegnazione, tanto ai fini di una più veritiera rappresentazione in bilancio, nonché ai fini della corretta determinazione dell'IRAP dell'esercizio, in quanto, in questo ambito, la minusvalenza sarebbe deducibile per i soggetti che determinano la base imponibile per derivazione diretta dal bilancio (circ. 16.9.2016 n. 37, § 1.3) a differenza della svalutazione, che invece non lo sarebbe in nessun caso (art. 5 co. 1 e art 5-bis co. 1 del DLgs. 446/97).

GESTIONE CONTABILE (bene merce)

Assegno a 150.000 un immobile merce iscritto nelle rimanenze a 100.000

La scrittura relativa al giroconto delle rimanenze è la seguente:

		<u>Immobili c/acquisti (B.6 CE)</u>	a	<u>Rimanenze (C.I SP)</u>		100.000
--	--	---	---	-------------------------------	--	---------

Ai fini del recepimento della delibera di distribuzione utili si rileva:

		<u>Riserva di utili (A.VI SP)</u>	a	<u>Soci c/dividendi (D.14 SP)</u>		150.000
--	--	---------------------------------------	---	---------------------------------------	--	---------

Infine, si registra in contabilità l'atto di assegnazione dell'immobile-merce.

		<u>Soci c/dividendi (D.14 SP)</u>	a	<u>Immobili c/vendite (A.1 CE)</u>		150.000
--	--	---------------------------------------	---	--	--	---------

Il differenziale positivo di 50.000,00 euro è costituito dalla differenza tra il costo di 100.000,00 euro ed il ricavo di 150.000,00 euro, ed è soggetto alle medesime regole fiscali della plusvalenza da assegnazione (circ. 16.9.2016 n. 37, § 1.2).

GESTIONE CONTABILE (cessione)

Cedo a 150.000 un immobile del valore fiscale di 100.000

*Già nettizzato del fondo
ammortamento*

Credito v/soci (C.II.5-quater SP) ⁹	a	≠		150.000
	a	Immobile (B.II.1 SP)	100.000	
	a	Plusvalenza (A.5.CE)	50.000	

*Si fa oggetto di una variazione in diminuzione in quanto
è assoggettata a imposta sostitutiva*

GESTIONE CONTABILE (cessione con minus)

Cedo a 75.000 un immobile del valore fiscale di 100.000

*Già nettizzato del fondo
ammortamento*

	≠	a	Immobile (B.II.1 SP)	100.000
	Credito v/soci (C.II.5-quater SP)		75.000	
	Minusvalenza (B.14 CE)		25.000	

La minusvalenza concorre alla formazione del risultato dell'esercizio ed è deducibile ai fini delle imposte sui redditi solo a condizione che il corrispettivo di vendita del bene sia almeno pari al suo valore normale (ris. Agenzia delle Entrate 27.7.2017 n. 101).

IMMOBILE PLUSVALENTE

- valore catastale: 134.000
- costo fiscale (valore di bilancio): 104.000
- valore contabile di assegnazione (valore corrente): 189.000
- plusvalenza contabile: 85.000 (delta meno in RF 55)

Effetti: plusvalenza contabile sterilizzata in dichiarazione.

SEZIONE XXII		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
Assegnazione o cessione di beni ai soci o trasformazione in società semplice	RQ94 Beni immobili	¹ 134.000,00	² 104.000,00	³ 30.000,00
	RQ95 Beni mobili	¹ ,00	² ,00	³ ,00
	RQ96 Totale	Imponibile ¹ 30.000,00	Società non operative ²	Imposta sostitutiva ³ 2.400,00
	RQ97 Riserve in sospensione	Imponibile ¹ ,00	Aliquota 13%	Imposta sostitutiva ² ,00

PROSPETTO CAPITALE E RISERVE

Delibera unanimità: utilizzo 100.000 riserve di utili e 89.000 riserve di capitale.

Saldi iniziali: sono ipotizzati.

Non opera la presunzione dell'art. 47 TUIR.

Le riserve si consumano in base al valore contabile di assegnazione.

Prospetto del capitale e delle riserve		Saldo iniziale	Incrementi	Decrementi	Saldo finale
RS130	Capitale sociale	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
	di cui per utili	5 ,00	6 ,00	7 ,00	8 ,00
	di cui per riserve in sospensione	9 ,00	10 ,00	11 ,00	12 ,00
RS131	Riserve di capitale	89.000 ,00	2 ,00	89.000 ,00	4 ,00
RS132	Riserve ex art. 170, comma 3	1 ,00		3 ,00	4 ,00
RS133	Riserve di utili da trasparenza	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
RS134	Riserve di utili	200.000 ,00	2 ,00	100.000 ,00	100.000 ,00
RS135	Riserve di utili prodotti fino al 2007	1 ,00		3 ,00	4 ,00
RS136	Riserve di utili prodotti fino al 2016	1 ,00		3 ,00	4 ,00
RS136A	Riserve di utili prodotti fino al 2017	1 ,00		3 ,00	4 ,00
RS136B	Riserve di utili prodotti fino al 2019	1 ,00		3 ,00	4 ,00
RS137	Riserve di utili antecedenti al regime SIIQ	1 ,00		3 ,00	4 ,00
RS138	Riserve di utili della gestione esente SIIQ	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
RS139	Riserve di utili per contratti di locazione	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
RS140	Riserve in sospensione di imposta	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
		Utile distribuito	Utile destinato ad accantonamento e riserva	Utile destinato a copertura perdite pregresse	Perdite
RS141	Utile dell'esercizio e perdite	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
RS142	Utile dell'esercizio e perdite SIIIQ	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00

MINUSVALENZA DEDUCIBILE

Dato	Immobile 1 (merce)	Immobile 2 (patrimonio)
Valore catastale	200.000	320.000
Costo fiscale	300.000	185.000
Plusvalenza fiscale	-	135.000
Minusvalenza fiscale	(100.000)	-
Plusvalenza fiscale netta		35.000

SEZIONE XXII

Assegnazione o
cessione di beni ai soci
o trasformazione
in società semplice

		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
RQ94	Beni immobili	¹ 520.000,00	² 485.000,00	³ 35.000,00
RQ95	Beni mobili	¹ , ⁰⁰	² , ⁰⁰	³ , ⁰⁰
RQ96	Totale	Imponibile ¹ 35.000,00	Società non operative ²	Imposta sostitutiva ³ 2.800,00
RQ97	Riserve in sospensione	Imponibile ¹ , ⁰⁰	Aliquota 13%	Imposta sostitutiva ² , ⁰⁰

MINUSVALENZA INDEDUCIBILE

Dato	Immobile 1 (patrimonio)	Immobile 2 (patrimonio)
Valore catastale	200.000	320.000
Costo fiscale	300.000 In RQ 94, casella 2: 200.000	185.000
Plusvalenza fiscale	-	135.000
Minusvalenza fiscale	-	-
Plusvalenza fiscale netta		135.000

SEZIONE XXII		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
Assegnazione o cessione di beni ai soci o trasformazione in società semplice	RQ94 Beni immobili	1 520.000,00	2 385.000,00	3 135.000,00
	RQ95 Beni mobili	1 ,00	2 ,00	3 ,00
	RQ96 Totale	Imponibile 1 135.000,00	Società non operative 2	Imposta sostitutiva 3 10.800,00
	RQ97 Riserve in sospensione	Imponibile 1 ,00	Aliquota 13%	Imposta sostitutiva 2 ,00

L'ABROGAZIONE DELL'ACE

IL «DECRETO IRPEF» (DLGS 216/2023)

Ultimo
periodo di
applicazione
è quello in
corso al
31.12.2023



Per i
«solari», dal
periodo
2024

Si tratta delle eccedenze
rispetto al reddito
complessivo 2023

REGIME TRANSITORIO: CALCOLO DELLE ECCEDEENZE 2023

Le eccedenze sono quelle «fotografate» nella DR relativa al periodo in corso al 31.12.2023

- Al netto dell'eventuale superACE riversata sotto forma di variazione in aumento del reddito imponibile;
- Al netto (si ritiene) della trasformazione in credito Irap;
- Considerando la possibilità di utilizzo parziale delle stesse (sia di periodo che pregresse) in presenza di crediti d'imposta, ritenute, acconti ed eccedenze Ires (principio 7/2021 e risposta 391/2022), ma non in presenza di detrazioni (risposta 30/2023)

ESEMPIO UTILIZZO PARZIALE ACE

Reddito Srl 2023 = 20.000

Eccedenze ACE pregresse = 15.000

Crediti d'imposta utilizzabili = 2.500

In una simile situazione è possibile, alternativamente:

- **Utilizzare integralmente le eccedenze ACE** → il reddito netto è pari a 5.000 e la corrispondente Ires 1.200, da cui vanno poi scomputati i crediti che alla fine residuano per 1.300
- **Utilizzare le eccedenze ACE in modo che l'imposta netta si azzeri mediante utilizzo dei crediti** → utilizzo eccedenze per 9.583, il reddito è quindi pari a 10.417 e la corrispondente Ires 2.500; in questo modo l'imposta netta è zero, i crediti risultano esauriti e si riporta in avanti l'eccedenza ACE residua

REGIME TRANSITORIO: OPERAZIONI SUCCESSIVE AL 2023

**Incremento
eccedenza?**

Le riduzioni
temporanee che si
riassorbiranno (es:
rimborso
finanziamento a
società del gruppo)
comportano
incremento eccedenze
2023 «fotografate»?

**Distribuzioni
future irrilevanti**

I successivi (dal 2024)
decrementi di
patrimonio netto (es:
distribuzione riserve)
non hanno effetto sulle
eccedenze 2023
riportate

LA REGOLARIZZAZIONE DEL MAGAZZINO

AMBITO OGGETTIVO E MODALITÀ

Rimanenze regularizzabili

1. beni merce;
2. materie prime e sussidiarie;
3. semilavorati;
4. altri beni mobili acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Rimanenze non regularizzabili

1. commesse infrannuali;
2. commesse pluriennali.

Eliminazione
rimanenze

quantità

valori

superiori a quelli effettivi

Iscrizione
rimanenze

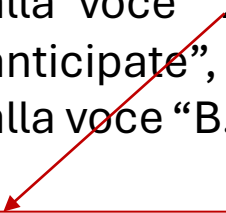
quantità inferiori a quelle effettive

CONTABILIZZAZIONE IMPOSTE DOVUTE

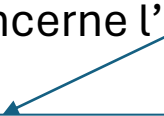
In assenza di ulteriori indicazioni da parte della norma e delle organizzazioni di categoria, nello stanziamento dell'imposta sostitutiva e dell'IVA dovute a seguito della regolarizzazione nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2023 (soggetti "solari") occorre seguire le regole generali.

Così, sia l'imposta sostitutiva, sia l'IVA dovuta a seguito della regolarizzazione (in caso di eliminazione di esistenze iniziali) devono essere stanziare nella voce "D.12 - Debiti tributari" del passivo dello Stato patrimoniale, con contropartita nel Conto economico:

- alla voce "20 - Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate", per quanto concerne l'imposta sostitutiva;
- alla voce "B.14 - Oneri diversi di gestione", per quanto concerne l'IVA.



Si tratta, infatti, di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP e, come tale, ne segue il relativo trattamento contabile (si veda il documento OIC 25, § 80, con specifico riferimento all'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento dell'avviamento).



Si tratta, infatti, di un'imposta indiretta (si veda il documento OIC 12, § 84).

ESEMPIO (1 a)

Nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022, una srl ha esposto rimanenze finali di materie prime pari a 50.000,00 euro, valorizzando 5.000 unità al costo medio unitario di acquisto pari a 10,00 euro.

In verità, le unità effettive ammontano a 4.000.

Avvalendosi della disposizione in commento, le rimanenze iniziali all'1.1.2023 vengono adeguate a un valore di 40.000,00 euro, stornando l'eccedenza di 10.000,00 euro.

Ipotizziamo un'aliquota media IVA del 20% e un coefficiente di maggiorazione pari a 1,3 (il provvedimento non è stato ancora emanato):

- l'IVA dovuta per la regolarizzazione è pari a 2.600,00 euro ($20\% \times 10.000,00 \times 1,3$);
- l'imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP ammonta a 540,00 euro [$18\% \times (10.000,00 \times 1,3 - 10.000,00)$].

ESEMPIO (1 b)

Se errore rilevante

			-		
		Utili portati a nuovo (A.VIII SP)	a	Rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo (C.I.1 SP)	10.000

Se errore non rilevante

				-	
		Sopravvenienze passive (B.14 CE)	a	Rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo (C.I.1 SP)	10.000

Fiscalmente non rilevante



ESEMPIO (1 c)

Iscrizione tributo

		≠	a	Debiti tributari (D.12 SP)		3.140
		Imposta sostitutiva (20 CE)			540	
		IVA indeducibile (B.14 CE)			2.600	

Versamento delle 2 rate (ipotesi)

		Debiti tributari (D.12 SP)	a	Banca c/c		1.570
		Debiti tributari (D.12 SP)	a	Banca c/c		1.570

LA DICHIARAZIONE

La nuova sezione del quadro RQ

SEZIONE XXVII		Valore maggiorato	Aliquota	Imposta	
Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni	RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	¹ 13.000,00	² 20	³ 2.600,00	
	RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	¹ 13.000,00	² 10.000,00	³ 3.000,00	⁴ 540,00
	RQ112 Esistenze iniziali omesse		¹	²	

ESEMPIO (2 a)

Nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022, una srl ha iscritto rimanenze finali di semilavorati per un totale di 45.000,00 euro derivanti da 1.500 unità in corso di produzione, ognuna valorizzata ad un costo di 30,00 euro.

In verità, le unità ammontavano a 1.600.

Pertanto, il valore delle esistenze iniziali all'1.1.2023 viene adeguato a 48.000,00 euro, iscrivendo nuovi valori per 3.000,00 euro.

ESEMPIO (2 b)

Se errore rilevante

Rimanenze di prodotti in corso di lavorazione e semilavorati (C.I.2 SP)	a	Utili portati a nuovo (A.VIII SP)	3.000
---	---	-----------------------------------	-------

Se errore non rilevante

Rimanenze di prodotti in corso di lavorazione e semilavorati (C.I.2 SP)	a	Sopravvenienze attive (A.5 CE)	3.000
---	---	--------------------------------	-------

Fiscalmente non rilevante

LA DICHIARAZIONE

La nuova sezione del quadro RQ

SEZIONE XXVII		Valore maggiorato	Aliquota	Imposta	
Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni	RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	1 0,00	2	3 0,00	
	RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00
	RQ112 Esistenze iniziali omesse		1 3.000,00	2 540,00	

LA RAPPRESENTAZIONE CONTABILE DEI BONUS E DEI CREDITI DI IMPOSTA

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CONTRIBUTO

SE IL CONTRIBUTO E' IN CONTO CAPITALE (AD ESEMPIO ARREDAMENTO DI SICUREZZA) SONO POSSIBILI DUE SOLUZIONI (OIC 16 PAR. 88):

METODO INDIRECTO

**COSTO STORICO "PIENO"
AMMORTAMENTO PIENO
CONTRIBUTO A RISCONTI ATTIVI
RILASCIO PER COMPETENZA IN
A5 IN OGNI ESERCIZIO**

METODO DIRETTO

**COSTO STORICO RIDOTTO PER IL
CONTRIBUTO
AMMORTAMENTO RIDOTTO**

EFFETTO IDENTICO SU UTILE E PN

ESEMPIO DI BENE CON CONTRIBUTO

- Acquisto bene del costo di 1.000
- Ammortamento al 10%
- Contributo di 200

Ripresa fiscale quote pregresse

INDIRETTO

	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	TOTALE
Amm.to sul lordo	50	100	100	100	100	100	100	100	100	100	50	1000
Contributo	10	20	20	20	20	20	20	20	20	20	10	200
a Conto Economico	40	80	80	80	80	80	80	80	80	80	40	800

DIRETTO

Amm.to sul netto	40	80	80	80	80	80	80	80	80	80	40	800
------------------	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	-----

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	99	2	BONUS NONTASSATI	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	19	25	31

ATTENZIONE:

- Metodo indiretto: deduco 100, non tasso nulla
- Metodo diretto: deduco 80 da CE e faccio variazione in diminuzione di 20, compilando il quadro RV

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CONTRIBUTO

Bilancio forma abbreviata

Quesito 1 – contabilizzazione del diritto alla detrazione fiscale

Nell'esempio che segue si illustrano gli effetti contabili in capo all'impresa Alfa - committente dei lavori in qualità di condomino – che per effetto della realizzazione dell'intervento menzionato in premessa, acquisisce il diritto alla detrazione fiscale pari al 110% delle spese sostenute e rimaste a suo carico.

L'impresa Alfa si è avvalsa della facoltà prevista dai principi contabili di non applicare il costo ammortizzato e opta per la fruizione diretta della detrazione fiscale utilizzandola in detrazione dall'imposta IRES.

Impresa Alfa – rilevazione iniziale

Anno 0 – realizzazione dell'intervento

Immobilizzazioni materiali	20.000	@	Debito	20.000
----------------------------	--------	---	--------	--------

Pagamento del debito

Debito	20.000	@	Cassa	20.000
--------	--------	---	-------	--------

Iscrizione Beneficio fiscale al valore nominale (VN Euro 22.000)

Crediti Tributari	22.000	@	Immobilizzazioni materiali	20.000
		@	Risconto Passivo	2.000

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CONTRIBUTO

Bilancio forma abbreviata

Impresa Alfa – valutazione successiva e utilizzo della detrazione fiscale

Da Anno 1 a anno 5 - premesso che il periodo per beneficiare della detrazione è fissato in 5 anni, l'impresa Alfa inizia a beneficiare della detrazione in quote costanti (Euro 22.000/5 pari ad Euro 4.400) per cinque anni a partire dall'anno 1.

Anno 1 – si ipotizza che le imposte correnti IRES (lorde) siano pari ad Euro 15.000

Rilevazione delle imposte correnti e del debito IRES da pagare

Imposte IRES	15.000	@	Debito IRES	10.600
		@	Crediti Tributari	4.400

Rilevazione del provento finanziario

Risconto Passivo	400	@	Proventi finanziari	400
------------------	-----	---	---------------------	-----

	STATO PATRIMONIALE		CONTO ECONOMICO
	Credito Tributario	Risconto Passivo	Provento finanziario
Anno 0	22.000	2.000	0
Anno 1	17.600	1.600	400
Anno 2	13.200	1.200	400
Anno 3	8.800	800	400
Anno 4	4.400	400	400
Anno 5	0	0	400
			2.000

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CONTRIBUTO

Bilancio forma abbreviata

Quesito 2 - contabilizzazione dello sconto in fattura

Nell'esempio che segue sono illustrati gli effetti contabili in capo all'impresa Beta commissionaria dei lavori ipotizzando:

- 1. l'applicazione da parte dell'impresa Beta di uno sconto in fattura di Euro 20.000 (pari al valore di mercato del credito tributario);*
- 2. l'utilizzo diretto del credito tributario, da parte dell'impresa Beta, in compensazione con i propri debiti tributari per 5 anni.*

Impresa Beta

Anno 0 – realizzazione dell'intervento

Crediti vs cliente	20.000	@	Ricavo	20.000
--------------------	--------	---	--------	--------

Riconoscimento del beneficio fiscale – l'impresa Beta riclassifica il credito vs cliente in credito tributario (per la parte relativa allo sconto in fattura)

Crediti Tributari	20.000	@	Crediti vs cliente	20.000
-------------------	--------	---	--------------------	--------

Da Anno 1 a anno 5 – l'impresa Beta compensa il credito tributario in quote costanti (Euro 22.000/5 pari ad Euro 4.400) per cinque anni a partire dall'anno 1.

Anno 1-5

Debiti Tributari	4.400	@	Crediti Tributari	4.400
Crediti Tributari	400	@	Proventi finanziari	400

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CONTRIBUTO

Bilancio forma abbreviata

Quesito 3 – contabilizzazione della cessione del credito (cedente) ad un valore diverso dal valore nominale

Nell'esempio che segue sono illustrati gli effetti contabili in capo al cedente (impresa Alfa) secondo due diverse ipotesi:

- 1. Ipotesi 1: successiva cessione del credito ad un prezzo pari Euro 19.000 (valore nominale Euro 22.000);*
- 2. Ipotesi 2: successiva cessione del credito ad un prezzo pari Euro 23.000 (valore nominale Euro 22.000).*

Impresa Alfa

Anno 0 – realizzazione dell'intervento

Immobilizzazioni materiali	20.000	@	Debito	20.000
----------------------------	--------	---	--------	--------

Pagamento del debito

Debito	20.000	@	Cassa	20.000
--------	--------	---	-------	--------

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CONTRIBUTO

Bilancio forma abbreviata

Iscrizione Beneficio fiscale al valore nominale

Crediti Tributari	22.000	@	Immobilizzazioni materiali	20.000
		@	Risconto Passivo	2.000

Hp 1 Nel periodo successivo l'impresa Alfa cede il credito ad Euro 19.000 (VN Euro 22.000)

Cassa	19.000	@		
Oneri finanziari	1.000	@		
Risconto Passivo	2.000	@	Crediti Tributari	22.000

Hp 2 Nel periodo successivo l'impresa Alfa cede il credito ad Euro 23.000 (VN Euro 22.000)

Cassa	23.000	@	Crediti Tributari	22.000
Risconto Passivo	2.000	@	Proventi finanziari	3.000

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CONTRIBUTO

Bilancio forma abbreviata

Quesito 4 - contabilizzazione ricezione credito (cessionario)

Nell'esempio che segue sono illustrati gli effetti contabili in capo al cessionario ipotizzando l'acquisizione del credito dall'impresa Alfa ad un prezzo pari Euro 19.000 (valore nominale Euro 22.000);

Cessionario

Hp 1 Acquisizione del credito tributario (beneficio fiscale) dall'impresa Alfa ad Euro 19.000 (VN 22.000).

Iscrizione del credito al costo d'acquisto.

Crediti Tributari	19.000	@	Cassa	19.000
-------------------	--------	---	-------	--------

Da Anno 1 a anno 5 - il cessionario compensa il credito in quote costanti (Euro 22.000/5 pari ad Euro 4.400) per cinque anni a partire dall'anno 1.

Anno 1-5

Debiti Tributari	4.400	@	Crediti Tributari	4.400
Crediti Tributari	600	@	Provento Finanziario	600

QUADRO RU SEMPLIFICATO

IL QUADRO RU «SEMPLIFICATO»

MANCATA INDICAZIONE NON FA DECADERE DAL BENEFICIO

ART. 13 D. LGS. 1/2024 – C.D. DECRETO SEMPLIFICAZIONI



Esclusione dalla decadenza dal beneficio in caso di mancata esposizione in dichiarazione dei crediti d'imposta per i quali permane l'obbligo di indicazione in dichiarazione

1. La mancata indicazione dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici nelle dichiarazioni annuali..., se spettanti, non comporta la decadenza dal beneficio.

Per i crediti d'imposta qualificati aiuti di Stato o aiuti de minimis ... resta ferma l'applicazione del comma 2 dell'articolo 17 del medesimo regolamento.

Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano con riferimento alle dichiarazioni di cui al primo periodo relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022.

SNELLIMENTO DEI DATI (1)

ART. 15 D. LGS. 1/2024 – C.D. DECRETO SEMPLIFICAZIONI



Semplificazione dei modelli di dichiarazione relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP e all'IVA

1. Al fine di semplificare la modulistica relativa all'adempimento degli obblighi dichiarativi, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, con i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate, sentito il Garante per la protezione dei dati personali ... che approvano i modelli dichiarativi di cui agli articoli 1 e 8 del DPR 322/1998 ... sono progressivamente ridotte, le informazioni relative ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici da indicare nei modelli dichiarativi.

SNELLIMENTO DEI DATI (2)

RELAZIONE ILLUSTRATIVA SVELA GLI INTENTI



In merito alla riduzione dei dati relativi ai crediti di imposta, viene introdotto:

Un divieto di richiesta dei dati

in relazione ai crediti d'imposta per i quali la norma istitutiva riconosce, quale unica modalità di utilizzo, la compensazione cd. "esterna" mediante modello F24.

Delle eccezioni al divieto

in relazione a tali casi, continuerà a essere prevista l'indicazione nella dichiarazione dei redditi, sarà comunque esclusa l'indicazione in dichiarazione degli utilizzi in compensazione.

SNELLIMENTO DEI DATI (3)

LE ECCEZIONI AL DIVIETO DI RICHIESTA DATI



- 1) necessità di acquisire specifiche informazioni aggiuntive, che dovrebbero altrimenti essere fornite con apposite comunicazioni (ad esempio, dati relativi ai crediti d'imposta industria 4.0 ai fini del PNRR);
- 2) crediti d'imposta qualificati aiuti di Stato o aiuti de minimis da inserire sul Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA);
- 3) crediti d'imposta ceduti ex art. 43-ter del DPR 600/1973;
- 4) crediti d'imposta il cui importo maturato non è noto alle amministrazioni pubbliche, poiché non subordinati alla presentazione di apposite istanze o comunicazioni per la fruizione, né all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati, o il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti.

STRUTTURA DEL QUADRO RU

Il quadro RU della dichiarazione è suddiviso in 3 sezioni:

- **sezione I:** riservata all'indicazione di tutti i crediti d'imposta da riportare nella dichiarazione dei redditi (c.d. sezione "multi modulo"); per ciascun credito d'imposta, le relative istruzioni contengono indicazioni sui campi da compilare;
- **sezione II:** riservata all'indicazione dei dati relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione, per gli investimenti in beni strumentali nel territorio dello Stato, nonché per il bonus bonifica ambientale;
- **sezione III:** suddivisa in tre sottosezioni riguardanti i crediti d'imposta ricevuti (III-A), i crediti trasferiti (III-B) e i crediti eccedenti il limite annuale di utilizzo (III-C).

Ridotte e accorpate rispetto all'anno 2022

IL «SEMPLIFICAZIONI» FA CAPOLINO

PAGINA 226 DELLE ISTRUZIONI SC 2024



“In applicazione dell’articolo 15 del Decreto Legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, in tutti i modelli REDDITI (a partire da quelli approvati nel 2024) **non è più richiesta l’indicazione** nella presente sezione I di alcuni crediti:

- non automatici, ossia concessi da amministrazioni pubbliche, diverse dall’Agenzia delle entrate, che trasmettono alla medesima Agenzia i dati relativi ai beneficiari e all’importo riconosciuto;
- per i quali sia prevista quale unica modalità di fruizione la compensazione esterna ai sensi dell’art. 17 del D. Lgs. n. 241 del 1997.

IL «SEMPLIFICAZIONI» FA CAPOLINO

PAGINA 226 DELLE ISTRUZIONI SC 2024



CREDITI NON AUTOMATICI CON OBBLIGO DI INDICAZIONE:

- crediti d'imposta soggetti al limite di compensabilità previsto dall'art. 1, comma 53, della Legge n. 244 del 2007;
- crediti d'imposta qualificati aiuti di stato o aiuti "de minimis" (compilazione della sezione "Aiuti di stato" del quadro RS – **vedi tabella**);
- crediti d'imposta con possibilità di chiederne il rimborso in dichiarazione;
- crediti d'imposta cedibili ai sensi dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973;
- crediti d'imposta la cui indicazione nei modelli di dichiarazione dei redditi è richiesta al fine di acquisire specifiche informazioni aggiuntive, che dovrebbero altrimenti essere fornite con apposite comunicazioni;
- crediti d'imposta per i quali è attribuita all'Agenzia delle entrate la funzione di controllo.

IL «SEMPLIFICAZIONI» FA CAPOLINO

PAGINA 226 DELLE ISTRUZIONI SC 2024

ESEMPI DI CREDITI CON ECCEZIONI:

crediti con limite di compensazione:

- ✓ bonus alberghi, codice A6
- ✓ tax credit librerie, codice E9

crediti d'imposta qualificati aiuti di stato o aiuti "de minimis"

- ✓ credito IMU per il turismo, codice P1
- ✓ R&S e innovazione, codice L1

crediti d'imposta con possibilità di chiederne il rimborso in dichiarazione:

- ✓ credito esercizio di servizio taxi, codice 05

crediti d'imposta cedibili ai sensi dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973

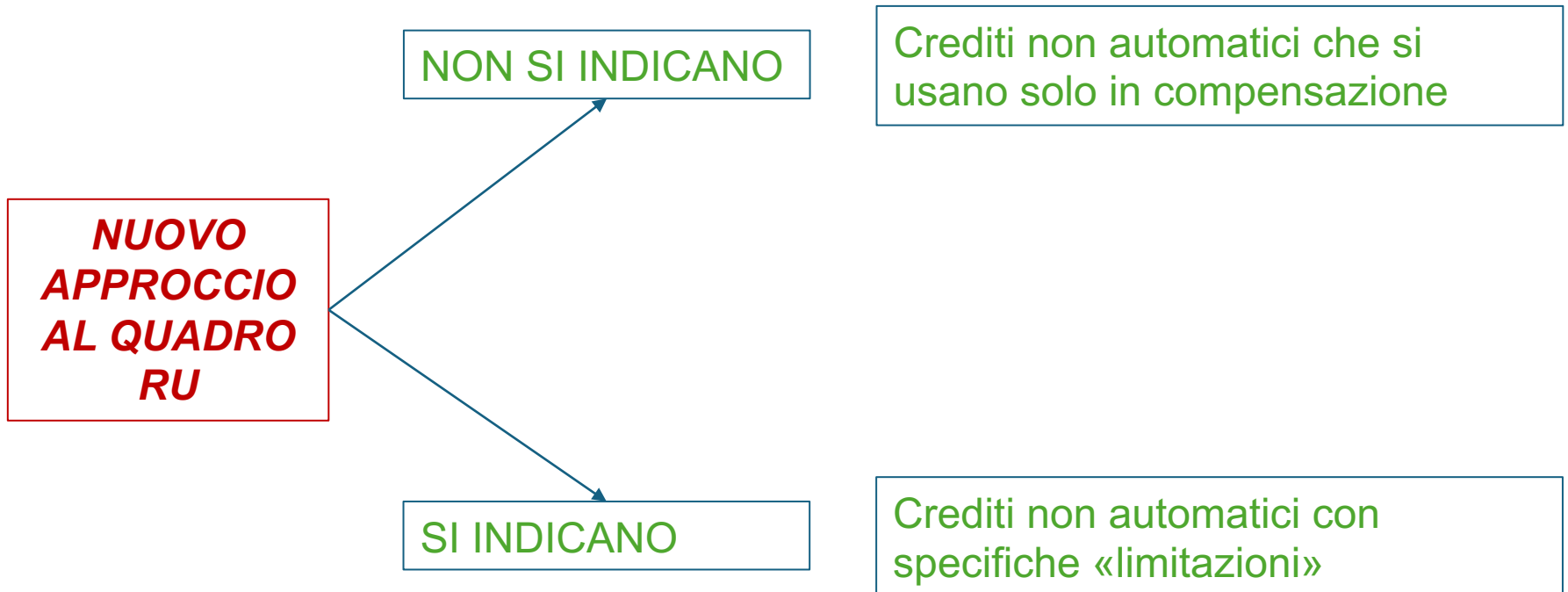
crediti d'imposta con necessità di informazioni:

- ✓ bonus bonifica ambientale, codice G5)

crediti d'imposta con controllo all'AdE:

- ✓ bonus "acqua potabile", codice L5;
- ✓ credito beni strumentali/Sisma Centro Italia 2021, codice N5;
- ✓ crediti "energia", codici R4.R7; S2-S5

L'IMPORTANZA DELLE TABELLE



RINVIO ALLE TABELLE (1)

Crediti rilevanti e Sezione di posizionamento

267

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

TABELLA CODICI CREDITI D'IMPOSTA

Credito	Codice	Sezione
TELERISCALDAMENTO CON BIOMASSA ED ENERGIA GEOTERMICA	01	I
ESERCENTI SALE CINEMATOGRAFICHE	02	I
INCENTIVI OCCUPAZIONALI	03	I
ESERCIZIO DI SERVIZIO DI TAXI	05	I
GIOVANI CALCIATORI	06	I

Crediti esclusi da Sezione I (sono 34)

273

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

TABELLA CREDITI ESCLUSI SEZIONE I

CODICE CREDITO	CREDITO D'IMPOSTA	RIFERIMENTO NORMATIVO	CODICE TRIBUTO
86	Credito d'imposta per nuove assunzioni di personale altamente qualificato	art. 24 D.L. 83/2012	6847
B2	Credito d'imposta per l'acquisizione di beni capitali da parte delle imprese di autotrasporto	art. 32-bis D.L. 133/2014	6848
B3	Credito d'imposta a favore delle imprese di autotrasporto per le iniziative relative alla formazione del personale	art. 32-bis D.L. 133/2014	6862

Permane l'obbligo di indicare le informazioni (Sez. III-A e III-B per indicare trasferimento del credito:

- al consolidato (da parte delle consolidate) o ai soci (da parte delle società trasparenti),
- per cessioni ai sensi dell'art. 1260 c.c. o a seguito di trasferimenti d'azienda.

RINVIO ALLE TABELLE (2)

Crediti residui (sono 82)

270

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

TABELLA CREDITI RESIDUI				
CODICE CREDITO	CREDITO D'IMPOSTA	RIFERIMENTO NORMATIVO	CODICE TRIBUTO	RIGHI COMPILABILI
02	Credito d'imposta per esercenti sale cinematografiche	art. 20, D.Lgs. 60/99	6604	RU2, RU3, RU6, RU7, colonne 2 e 3, RU8, RU9, colonna 3, RU10, RU12
03	Incentivi occupazionali ex art. 7 l. 388/2000 e art. 63 l. 289/2002	art. 7, L. 388/2000, art. 63, L. 289/2002	6732 - 33 - 44 - 45 - 51 - 58 - 52 - 53 - 54 - 55 - 56 - 57	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, colonna 3, RU10 e RU12
06	Giovani calciatori	art. 145, c. 13, L. 388/2000	6767	RU3, RU6, RU8, RU9, colonna 3 e RU10

I **crediti “residui” sono 82** e sono quelli non più maturabili nel 2023 (ma per i quali si deve dar conto degli utilizzi).

Da quest'anno, tali crediti d'imposta **sono stati espunti dalle istruzioni**, per «snellirle».

Le istruzioni sui relativi **righi da compilare**, per ciascun credito, sono individuati nella stessa Tabella.

COMPILAZIONE SEZIONE I: NOVITÀ

Deriva da eliminazione vecchie Sez. II e Sez. III. Accoglie valori 1 o 2 con diverso significato per i 2 crediti

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		Caro petrolio/Sisma Abruzzo										
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			1		2										
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione								,00						
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)								,00						
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo														
		(di cui	1	,00	2	,00	B2	,00	C2	,00	D2	,00	E2	,00	F2	,00
															3	,00
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24								,00						
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP							
		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 III-B)		Art. 1260 c.c.		Art. 43-ter D.P.R. 602/73		Operazioni straordinarie								
					1	,00	2	,00	3	,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	,00							

Serve per raccordare crediti nel caso di operazioni straordinarie

INDUSTRIA 4.0 E QUADRO RU (3)

RU130	Investimenti beni strumentali 2023 (effettuati nel periodo d'imposta)	Investimenti allegato A	Investimenti primo gruppo allegato A	Investimenti secondo gruppo allegato A	Investimenti terzo gruppo allegato A	Investimenti allegato B
		⁴ TOTALE,00	^{4A} DI CUI,00	^{4B} DI CUI,00	^{4C} DI CUI,00	⁵ ,00
Investimenti effettuati						Interconnessione ⁶
RU140	Investimenti beni strumentali 2023 (effettuati dopo la chiusura del periodo d'imposta)	Investimenti prenotati				Investimenti allegato B ⁵ ,00

- la colonna 4A, il costo già incluso in colonna 4, relativo agli investimenti in “Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti”;
- la colonna 4B, il costo già incluso in colonna 4, relativo agli investimenti in “Sistemi per l’assicurazione della qualità e della sostenibilità”;
- la colonna 4C, il costo già incluso in colonna 4, relativo agli investimenti in “Dispositivi per l’interazione uomo macchina e per il miglioramento dell’ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0»”;
- la colonna 5, in relazione al codice credito 3L, per gli investimenti di cui al comma 1058 e/o 1058-bis.

Nel caso in cui per gli investimenti indicati nelle precedenti colonne 4 e/o 5 **l’interconnessione avvenga in un periodo d’imposta successivo** a quello oggetto della presente dichiarazione occorre barrare la colonna 6 del rigo RU130.

INDUSTRIA 4.0 E QUADRO RU (1)

Credito d'imposta spettante nel periodo																
RU5	(di cui	1	,00	2	,00	B2	,00	C2	,00	D2	,00	E2	,00	F2	,00)
															3	,00

PRENOTAZIONI

l'importo del credito d'imposta di cui al comma 1058 maturato per investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione ed entro il 30 giugno 2024 per i quali entro il 31 dicembre 2023 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento del prezzo di acquisto (tale importo, qualora utilizzato in compensazione, non può essere riportato nel rigo RU6 della presente dichiarazione in quanto compensato nel periodo d'imposta successivo a quello oggetto della presente dichiarazione);

IL MOTIVO DELLA RICHIESTA

ai fini del monitoraggio della misura agevolativa nell'ambito del PNRR, per poter misurare il raggiungimento da parte dell'Italia degli obiettivi previsti nel piano, nella presente sezione vanno indicati, fermi restando i termini di utilizzo del credito d'imposta previsti dalla legge, anche i dati degli investimenti relativi al credito di cui al comma 1058 effettuati oltre il termine del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione ed entro il 30 giugno 2024 per i quali entro il 31 dicembre 2023 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento del prezzo di acquisto, anche se non ricompresi nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione.

PICCOLA DIVAGAZIONE SU RS 401 (1)

Spesso troviamo nelle istruzioni (es. quadro RF):

ATTENZIONE I contribuenti che hanno beneficiato di contributi a fondo perduto erogati dall’Agenzia delle entrate nel periodo d’imposta oggetto della presente dichiarazione, sono tenuti a compilare il prospetto “Aiuti di Stato” del quadro RS (rigo RS401), riportando nella colonna 1, l’apposito codice aiuto desumibile dalla “Tabella codici aiuti di Stato”.

Poi l’incipit

Il presente prospetto deve essere compilato dai soggetti che nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione hanno beneficiato di aiuti fiscali automatici (aiuti di Stato e aiuti “de minimis”) nonché di quelli subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati, il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati, disciplinati dall’articolo 10 del Regolamento.

Presupposti:

- per i contributi a fondo perduto erogati dall’Agenzia delle entrate: data di erogazione del contributo.
- per i contributi a fondo perduto come credito d’imposta: data di riconoscimento del credito stesso.

PICCOLA DIVAGAZIONE SU RS 401 (2)

- Il prospetto va compilato con riferimento agli aiuti specificati nella “Tabella codici aiuti di Stato” già indicati nei relativi quadri (ad esempio, nel quadro RF) del presente modello di dichiarazione, compreso il quadro RU (ad esclusione dei contributi fondo perduto erogati dall’Agenzia nonché dell’aiuto identificato dal codice 42 che vanno dichiarati nel presente prospetto anche se non hanno trovato evidenziazione negli altri quadri della dichiarazione).
- L’indicazione degli aiuti nel prospetto è necessaria e indispensabile ai fini della legittima fruizione degli stessi.

DM 31-5-2017 N. 115, art. 17, comma 2:

Con riferimento agli aiuti di cui all'articolo 10, l'inadempimento degli obblighi di registrazione previsti dal presente regolamento entro l'esercizio finanziario successivo a quello della fruizione da parte del soggetto beneficiario ovvero, per gli aiuti fiscali, entro l'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale gli aiuti individuali sono dichiarati, determina l'illegittimità della fruizione dell'aiuto individuale.

- Il presente prospetto va compilato anche in caso di aiuti maturati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione ma non fruiti nel medesimo periodo.

PICCOLA DIVAGAZIONE SU RS 401 (3)

ATTENZIONE: Il **codice residuale 999** va utilizzato unicamente nell'ipotesi in cui debbano essere indicati aiuti di Stato o aiuti de minimis non espressamente ricompresi nella "Tabella codici aiuti di Stato" posta in calce alle istruzioni dei modelli REDDITI. Deve trattarsi di aiuti di Stato o aiuti de minimis fiscali automatici o semi-automatici, esposti nella presente dichiarazione e i cui presupposti si sono realizzati nel periodo d'imposta di riferimento della medesima dichiarazione.

A titolo esemplificativo, **il codice 999 NON va utilizzato per:**

- gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis già presenti nella tabella "Codici aiuti di Stato";
- gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis fruibili ai fini di imposte diverse da quelle sui redditi (ad esempio, le agevolazioni utilizzabili ai fini IRAP, istituite da leggi statali e regionali, che vanno indicate nel modello IRAP);
- gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis fruibili in diminuzione dei contributi previdenziali;

segue

PICCOLA DIVAGAZIONE SU RS 401 (4)

- gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis fruibili in diminuzione delle imposte sui redditi subordinati alla presentazione di apposita istanza, ai sensi dell'art. 9 del citato Regolamento, ad Amministrazioni diverse dall'Agenzia delle entrate (ad esempio, l'agevolazione ZFU, in quanto, pur rappresentando un aiuto fiscale de minimis, non rientra tra gli aiuti automatici, essendo subordinata a un apposito provvedimento di attribuzione adottato dal Ministero dello sviluppo economico);
- le agevolazioni esposte nei quadri della presente dichiarazione non qualificabili come aiuti di Stato o aiuti de minimis (ad esempio, il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del decreto-legge n. 145 del 2013, in quanto tale misura, pur essendo di natura fiscale e automatica, non presenta profili di selettività ma ha una portata applicativa generale e, pertanto, non costituisce un aiuto di Stato; per tale motivo detto credito non deve essere registrato nel Registro nazionale degli aiuti di Stato ai sensi dell'art. 3 del citato regolamento);
- gli importi residui utilizzati nel periodo d'imposta relativi ad aiuti di Stato e aiuti de minimis i cui presupposti si sono realizzati nei precedenti periodi d'imposta.

SPUNTI DI RIFLESSIONE DALLA PRASSI E GIURISPRUDENZA

CORREZIONE ERRORI E RILEVANZA FISCALE (1)

AIDC – Norma comportamento 221/2023



L'individuazione nell'esercizio $x+n$ di un errore commesso nell'esercizio x (per esempio per l'imputazione di un costo non di competenza o per la mancata imputazione di un componente positivo) rende obbligatoria, e non facoltativa, la sua correzione secondo corretti principi contabili nell'esercizio $x+n$, trattandosi di una norma «sostanziale», che quindi trasla la competenza della posta correttiva (nell'esempio dall'esercizio x all'esercizio $x+n$) per legge, senza necessità di presentazione di una dichiarazione integrativa e senza applicazione di sanzioni.

CORREZIONE ERRORI E RILEVANZA FISCALE (2)

AIDC – Norma comportamento 221/2023



La correzione nei termini di cui sopra, sostiene ancora l'AIDC, è consentita anche nel caso in cui l'errore sia rilevato in caso di verifica fiscale e di successivo contraddittorio, finché l'Agenzia delle Entrate non notifichi un atto di contestazione impugnabile, che renda potenzialmente definitiva la rettifica dell'imponibile.

CONTRA: ASSONIME Circolare 19 dicembre 2022, n. 31

Si individua nell'inizio della verifica fiscale il momento che interrompe la possibilità di correggere l'errore dandogli rilevanza fiscale.

COMPETENZA NELLA TRANSAZIONE

ADE – Interpello 487 del 29-12-2023



Nella Risposta Interpello n. 487 del 29 dicembre 2023 l’Agenzia delle Entrate, con riferimento alle somme corrisposte a seguito di un accordo transattivo stipulato tra le parti a valle di procedimenti giudiziari di natura sia civile che penale, ha affermato che esse devono essere rilevate contabilmente nell’esercizio in cui sorge l’obbligazione della società al pagamento verso la controparte, da individuarsi sulla base delle norme legali e contrattuali, così come disposto dall’OIC 19, paragrafo 39, e quindi alla data della firma dell’accordo transattivo medesimo.

SOPRAVVENIENZE ATTIVE (1)

ADE – Interpello 240 del 6-3-2023



Gli elementi rilevanti per l'identificazione di una sopravvenienza sono

- (i) il carattere sopravvenuto del fatto generatore del componente positivo del reddito e
- (ii) la sua stretta relazione con un componente economico (o con una passività patrimoniale) che abbia concorso alla formazione del reddito di impresa in un periodo d'imposta precedente l'insorgere della sopravvenienza stessa».

L'orientamento dell'Amministrazione, chiarisce l'Agenzia, è nel senso che «non costituisce sopravvenienza attiva tassabile ai sensi dell'art. 88 del TUIR l'insussistenza di una passività derivante da componenti che non hanno concorso a formare il reddito imponibile», così come già espresso «in risalenti documenti di prassi del Ministero delle Finanze (Risoluzione 28 giugno 1979, n. 813, e Circolare 27 maggio 1994, n. 73/E)».

SOPRAVVENIENZE ATTIVE (2)

ADE – Interpello 240 del 6-3-2023



L'orientamento dell'Amministrazione è nel senso che:

«non costituisce sopravvenienza attiva tassabile ai sensi dell'art. 88 del TUIR l'insussistenza di una passività derivante da componenti che non hanno concorso a formare il reddito imponibile», così come già espresso «in risalenti documenti di prassi del Ministero delle Finanze (Risoluzione 28 giugno 1979, n. 813, e Circolare 27 maggio 1994, n. 73/E)».

STRALCIO DI PASSIVITÀ (1)

ADE – Interpello 264 del 21-3-2023



Nel caso specifico, la società aveva iscritto in bilancio tale sopravvenienza dopo la sentenza della Corte di Cassazione di Parigi, che aveva confermato la pronuncia resa dal Tribunale arbitrale internazionale. L'Agenzia delle Entrate, richiamandosi alla Consulenza giuridica n. 9 del 2020, nonché ai principi contabili OIC 15 e OIC 19, secondo i quali ai fini della rilevazione del componente non è richiesta l'immodificabilità dell'obbligazione sorta, afferma che tale rilevazione deve «avvenire nell'esercizio in cui sorge il relativo diritto, che rappresenti effettivamente un'obbligazione di terzi verso la società».

STRALCIO DI PASSIVITÀ (3)

ADE – Interpello 264 del 21-3-2023



Con specifico riferimento ad un lodo arbitrale internazionale, continua l'Agencia, «con la risposta all'interpello n. 119 del 2018, l'Amministrazione finanziaria ha individuato, in sostanza, la corretta imputazione temporale dei componenti positivi da esso derivanti con rilevanza anche fiscale, trattandosi di soggetto OIC adopter, nell'esercizio in cui il lodo risulti «definitivo» e «vincolante» tra le parti, in base alle regole di arbitrato della Camera di Commercio internazionale.

STRALCIO DI PASSIVITÀ (4)

ADE – Interpello 264 del 21-3-2023



Nel caso specifico, quindi, la sopravvenienza per lo stralcio di un debito traeva origine già dal lodo arbitrale che, anche dal punto di vista contabile, può essere considerato un «titolo» idoneo a rappresentare un credito. Tuttavia, la società, nel rispetto del principio della prudenza, ha effettuato la rilevazione della sopravvenienza successivamente, cioè soltanto nell'anno della pronuncia della Corte di Cassazione.

STRALCIO DI PASSIVITÀ (5)

ADE – Interpello 264 del 21-3-2023



In tal caso, afferma l'Agenzia delle Entrate, «si ritiene del tutto coerente con i principi generali insiti nell'ordinamento tributario affermare che l'applicazione dell'inderogabilità del principio di imputazione temporale dei componenti positivi non implichi, in ogni caso, la conseguenza della mancata tassazione al momento dell'emersione, pur tardiva, in bilancio, ma ne contempi l'assoggettamento ad imposizione peraltro «fisiologico», in ossequio al principio di derivazione nell'esercizio di rilevazione contabile».

SOCIETA' DI COMODO

CASSAZIONE – n. 7006 del 15-03-2024



Secondo la Corte di Cassazione non è di comodo la società che esercita l'attività di ristorazione mediante affitto di ramo d'azienda, i cui canoni sono commisurati al fatturato mensile dell'affittuaria, laddove quest'ultima attraversi una difficile fase di avviamento.

Nel caso di specie, la società affittuaria aveva incontrato, nei primi anni di attività (coincidenti con le annualità contestate in capo alla società che affittava il ramo d'azienda) difficoltà di avviamento, con la conseguenza che il fatturato prodotto non aveva consentito di produrre per la società locatrice, interessata dalla contestazione sulle società di comodo, i ricavi sperati.