



In evidenza questo mese:

- Sport, futuro incerto
- Previdenza nello sport, alcune riflessioni
- Guida pratica per il deposito del bilancio



All'interno contributi a cura di:



INDICE

Pillole Associative

Sport, futuro incerto.....	03
Previdenza nello sport, alcune riflessioni	07

Soluzioni di Pratica Fiscale

L'estensione della fatturazione elettronica dal 1° luglio per i regimi dei forfetari e dei minimi	10
Gli immobili dei Professionisti ai fini delle imposte dirette	14

Soluzioni di Pratica Fiscale – *Speciale Dichiarazione dei Redditi (seconda parte)*

Le novità del quadro RG nel modello Redditi 2022	19
Le novità del quadro RE nel modello Redditi 2022	23
Le novità del quadro RW nel modello Redditi 2022	28
Le novità del quadro RT nel modello Redditi 2022	38
Le novità del quadro RM nel modello Redditi 2022	39
Le novità del quadro RP nel modello Redditi 2022	40
Le novità del quadro RN nel modello Redditi 2022	47

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

Guida pratica per il deposito del bilancio	50
--	----

**Con questo numero si conclude il nostro “Speciale Dichiarazione dei Redditi 2022”, la cui prima parte è stata pubblicata nel numero di maggio della rivista.
Buona lettura!**

Sport, futuro incerto

Le considerazioni dell'Associazione Nazionale Consulenti Tributarî al convegno "Sport, quale futuro?", che si è svolto alla "Sala Salvadori" della Camera dei Deputati.

A cura di **Roberto Valeri**

Il lavoro incessante dell'A.N.CO.T porta l'associazione, come noto, ad essere un interlocutore privilegiato delle istituzioni nazionali, che percepiscono il livello qualitativo delle proposte e ne apprezzano lo spirito propositivo, che alla mera critica oppone una riflessione concreta e basata sui numeri.

E proprio il dato numerico è stato il punto di partenza dell'intervento del Presidente A.N.CO.T Celestino Bottoni al convegno "Sport, quale futuro?", che si è svolto presso la "Sala Salvadori" della Camera dei Deputati a Roma.

All'incontro, moderato dall'Onorevole **Felice Mariani**, VII Commissione Cultura, sono intervenuti il Ministro del Turismo **Massimo Garavaglia**, il sottosegretario del Ministero dell'Economia e Finanze **Federico Freni**, il senatore **Alberto Bagnai** della VI Commissione Finanze, l'onorevole **Alberto Gusmeroli**, vicepresidente della VI Commissione Finanze, il dottor **Vito Cozzoli**, presidente e amministratore delegato di Sport e Salute S.p.A, il dottor **Giovanni Malagò**, Presidente del CONI, il dottor **Andrea Abodi**, presidente del Credito Sportivo, l'onorevole **Claudio Durigon**, coordinatore regionale della Lega nel Lazio e **Luigi Mastrangelo**, responsabile del dipartimento Sport della Lega.

L'obiettivo del convegno era quello di ragionare sulle prospettive future per le società sportive, dal momento che il **1° gennaio 2023** entrerà in vigore la normativa che regola il lavoro sportivo: l'analisi verteva sulle norme che entreranno in vigore dopo la prossima ed imminente modifica il testo della riforma dello sport.

Nella sua brevissima relazione, l'onorevole **Giulio Centemero** della VI Commissione Finanze ha illustrato una raccolta di norme fiscali sul mondo dello sport, un lavoro congiunto tra dipartimento dell'economia, del lavoro e dello sport che deve servire agli enti locali ed alle società per avere un quadro completo della situazione normativa.

L'Associazione Nazionale Consulenti Tributarî ha lavorato, per il convegno, su **ipotesi di modifica** dell'attuale normativa sullo sport prendendo spunto dalle prime indiscrezioni emerse sulla stampa.

Allo stato attuale, le prestazioni sportive sono esenti da imposte fino a 10.000, ex D.P.R. n. 917 del 1986 ed

escluse sempre dalla contribuzione Inps. Nello scaglione successivo, fino a 30.658,28 Euro, su 20.658,28 Euro si applica una ritenuta a titolo d'imposta pari al 23%, oltre alle addizionali regionali e comunali. sui redditi che eccedono i 30.658,28 Euro si applica una ritenuta d'acconto pari al 23%, oltre sempre alle addizionali regionali e comunali.

La situazione potrebbe, in base ad indiscrezioni, **evolversi** esentando totalmente da Irpef e Inps i compensi sportivi fino a 5.000 Euro, da 5.001 a 15.000 si verserebbero contributi Inps nella misura del 24%, in presenza di altra contribuzione previdenziale e nella misura del 25% per chi è senza copertura previdenziale, non si applica nessuna imposta diretta, con una riduzione del 50% per i primi tre anni.

Dopo i 15.000 Euro, si applicherebbero sia i contributi Inps, sia l'Irpef con le addizionali.

*«Se andiamo ad analizzare queste ipotesi – ha dichiarato il Presidente A.N.CO.T **Celestino Bottoni** – per i compensi fino a 5.000 Euro non cambierebbe nulla. Se però passiamo a compensi fino a 10.000, che oggi sono esenti da Inps ed Irpef, avremmo che sarebbero soggetti al pagamento dei contributi Inps, di cui due terzi a carico della società, con un aggravio di costi per le società del 4,51%. Fino a 15.000 Euro, questi costi con la riduzione del 50% nei primi tre anni salirebbero al 6% e fino a 30.000 l'aggravio sarebbe del 7,51%. In questo caso ci sarebbe un effetto particolare: a fronte di un costo maggiore, non cambia praticamente nulla per il percipiente, che continua ad ottenere lo stesso netto perché la previdenza sostituisce la fiscalità, il 23% di ritenuta viene compensata dai contributi. La prima, piccola riflessione riguarda il fatto che queste percentuali aggiuntive a carico delle società sportive possono essere problematiche, dato il periodo storico che stiamo vivendo».*

Se il sistema andasse a regime, prosegue il Presidente Bottoni, «dopo tre anni, per un lordo relativo a 30.000 Euro, l'aggravio per le società sarebbe del 15,02% e non so onestamente se si possono chiedere sforzi del genere».

Ma i problemi veri, basandosi sulle circolari Inps in essere, riguardano la stima degli anni per il raggiungimento della pensione, con un tetto minimale di 16.243 Euro: *«con l'imponibile lordo annuo fino a 5.000 Euro abbiamo detto che non cambia nulla, con 21.243 Euro di imponibile lordo annuo si prenderebbe una pensione dopo venti anni di contribuzione, ma con 15.000 di anni contributivi ce ne vorrebbero trentadue e con 10.000 quasi sessantacinque».*

La condanna certa al percepimento della pensione sociale, in questi due ultimi casi, in caso di esenzione a 5.000 Euro, fa affermare al Presidente dell'A.N.CO.T che *«una proposta che ci sentiamo di fare è quella di **eliminare la franchigia** a 5.000 Euro, anche perché se a regime passassimo dal 25% al 33% di aliquote, aggiungendo anche le addizionali, non potremmo permettercelo. Naturalmente, dalla nuova normativa, aspettiamo anche novità su tanti temi, dall'allargamento alle cooperative con l'abrogazione società di persone alla nuova definizione del lavoratore sportivo, al premio di addestramento esente da Iva all'apprendistato dai 15 e fino ai 23 anni».*

Il senatore **Alberto Bagnai** ha preso la parola per ricordare quanto sia ancora da diffondere la cultura dello sport in Italia, intendendo non certo quello agonistico quanto quello delle buone pratiche quotidiane: *«il 20,5% dei bambini italiani è sovrappeso e l'8,5% è obeso, nel mondo la spesa sanitaria causata dalla sedentarietà e dalle malattie che ne derivano è pari ad 80 miliardi di Euro».*

Il Ministro del Turismo **Massimo Garavaglia** ha evidenziato la stretta correlazione tra sport e turismo, *«non solo quando ci sono i grandi eventi, ma anche quelli territoriali che sono oggetto del protocollo firmato oggi con il CONI. Oggi i turisti si muovono anche in base alla presenza di attrezzature sportive e percorsi per camminare e andare in bicicletta. Se ci organizziamo, creiamo lavoro nello sport e possiamo anche pensare ad azioni di fiscalità a sostegno di questi lavoratori».*

Il presidente e amministratore delegato di Sport e Salute S.p.A, **Vito Cozzoli**, sul futuro dello sport ritiene che *«molto dipenda dalla capacità di costruire strumenti di collaborazione quotidiana. Lo sport è green, sostenibile, veicola messaggi trasversali rispetto alle generazioni e supera ogni barriera culturale. Le associazioni sportive di base sono una rete di protezione morale e civile in Italia, un unicum nazionale fatto di volontariato, di spazi per lo sport, di imprese. Abbiamo messo in sicurezza questo prezioso sistema durante la pandemia, dato certezze sui contributi sportivi, cerchiamo di dare concretezza al diritto allo sport ovunque: noi finanziamo iniziative, le società le organizzano, questo è un volano economico. Abbiamo dato occasioni di sport al 60% della popolazione scolastica nella scuola primaria. Grazie al nostro “pacchetto mobilità” le società in trasferta hanno sconti sui mezzi di trasporto. Per lo sport all’aperto, hanno aderito più di mille Comuni e in questa settimana abbiamo realizzato 480 “isole di sport”».*

L'onorevole **Claudio Durigon**, coordinatore regionale della Lega nel Lazio, parlando di lavoro sportivo e sistema pensionistico, riflette sul fatto che *«fa paura ragionare sul sistema pensionistico in generale, non solo nello sport, perché il passaggio dal sistema retributivo a quello contributivo in prospettiva impone alla politica un cambio normativo, a tutela soprattutto dei giovani, questo sarà oggetto di miei emendamenti. Altro tema è quello del precariato tra i lavoratori sportivi. Abbiamo provato ad agire con il “Decreto Dignità”, ma dobbiamo riconoscere la peculiarità di questo tipo di occupazione e lavorarci nella prossima finanziaria. Lancio un’altra idea, la massima defiscalizzazione delle attività sportive nell’ambito del welfare aziendale, per favorire la diffusione dello sport in Italia».*

«Il futuro dello sport è complicato», afferma **Giovanni Malagò**, Presidente del CONI, *«perché già a monte c’è una difficoltà politica nella collocazione dello sport, nonostante anche i relatori che mi hanno preceduto ne abbiano sottolineato l’importanza a livello di PIL e alla sua incidenza sulla spesa sanitaria nazionale, quando non si pratica. A livello di risultati futuri sono preoccupato, perché siamo sempre “quei sessanta milioni” da una decina di anni, dagli anni Novanta ad oggi abbiamo perso cinque milioni di italiani tra 18 e 35 anni, la fascia in cui è più probabile che degli atleti ottengano medaglie. Quei pochi campioni che rimangono arrivano da società ed associazioni dilettantistiche: dai circa quattordici milioni di sportivi ogni tanto ne emerge uno, penso a Mennea. Dobbiamo assolutamente diffondere lo sport nell’altra parte della popolazione, possiamo farlo solo attraverso le scuole: adesso, in Italia, a scuola lo sport si fa poco e male. È lì che la politica si deve concentrare, Il Pnrr ha dato alle scuole lo 0,14 per mille delle risorse, non è questa la strada giusta. Questa non è polemica, è l’analisi reale dei fatti. Solo con la volontà politica possiamo compensare la situazione demografica».*

Più fiducioso, nel suo collegamento da remoto, è stato **Luigi Mastrangelo**, responsabile del dipartimento Sport della Lega che, nel ricordare le sue origini sportive in una piccola società della provincia di Taranto, afferma: *«Oggi non esiste più il “genitore che dava una mano” c’è più formazione, nelle scuole ci sono figure educative speciali che hanno bisogno di tutele lavorative. Durante la pandemia, tante società hanno dovuto attingere a fondi statali, sono certo che i tecnici sapranno trovare un modo per aiutare le società nel retribuire i propri lavoratori».*

Nell’ultimo intervento Fabio Caiazzo, direttore generale Libertas, ipotizza che *«ci si stia avvicinando al momento storico della rivoluzione “dolce” nello sport, in cui la politica ne sta comprendendo l’importanza. Rappresento un ente di promozione sportiva e sociale con 800.000 iscritti, siamo distribuiti sul territorio attraverso dei dicasteri, oggi presentiamo un grande progetto di inclusività. È importante che questi incontri formativi ed informativi siano periodici».*

La proposta di riforma dello sport, che sta per essere varata, sarà ancora oggetto di discussione e analisi il prossimo **11 luglio**, presso la sala "Nilde Jotti" della Camera dei Deputati, con politici e vertici del mondo dello sport, grazie anche alla Confederazione AEPI.



Il Ministro Garavaglia, l'Onorevole Mariani e il Presidente Bottoni

Previdenza nello sport, alcune riflessioni

A cura di **Celestino Bottoni**

Con la legge dell'8 agosto 2019, n. 86, *"Deleghe al Governo e altre disposizioni in materia di ordinamento sportivo, di professioni sportive nonché di semplificazione"* sono stati dettati i principi per la riforma dello sport.

In particolar modo, con l'art. 5 della richiamata legge è stato dato il seguente principio e criterio direttivo: *"b) riconoscimento del principio della specificità dello sport e del rapporto di lavoro sportivo come definito a livello nazionale e dell'Unione europea, nonché del principio delle pari opportunità, anche per le persone con disabilità, nella pratica sportiva e nell'accesso al lavoro sportivo sia nel settore dilettantistico sia nel settore professionistico;"*

L'ARTICOLO 35 DEL D.LGS. N. 36/2021

Sulla base di quanto premesso, il 28 febbraio 2021 è stato pubblicato il relativo D.Lgs. n. 36¹ che all'art. 35 ne regola il "trattamento pensionistico".

Prima di esaminare detto articolo, è bene ricordare che l'art. 51, "Norme Transitorie", prevedeva l'entrata in vigore a far data dal 1° luglio 2022; successivamente, con **decreto legge n. 41 22/03/2021** è stato spostato al 31 dicembre 2023, per poi fare una piccola marcia indietro al 1° gennaio del 2023 con **l'art. 10 D.L. 73 25/05/2021**.

Con il comma 2, del citato art. 35, del D.Lgs. n. 36/2021, nell'ambito del settore dilettantistico, veniva data disposizione affinché i lavoratori sportivi, inquadrati da *«contratti di collaborazione coordinata e continuativa o che svolgono prestazioni autonome o prestazioni autonome occasionali»*, avessero diritto all'assicurazione previdenziale e assistenziale in base a quanto già disposto dalla legge 8 agosto 1995, n. 335.

Il successivo comma 6, della norma richiamata, prevedeva che i lavoratori *"che risultino assicurati presso altre forme obbligatorie, l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche è stabilita in misura pari al 10 per cento"*

Mentre, con il comma 7, per i lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinate e continuativa o che svolgono lavoro occasionale veniva fissata una aliquota contributiva del 20% per l'anno 2022, aumentata al 24% per l'anno 2023, del 30% per l'anno 2024 e a regime del 33% come già attualmente per le collaborazioni coordinate e continuativa. Quest'ultima percentuale, come da **Circolare INPS n. 25/2022** sale al 35,03% con le relative addizionali per la malattia, dis-coll e maternità.

¹ GU Serie Generale n.67 del 18/03/2021

Inoltre, con il comma 8, per i lavoratori sportivi con attività autonoma veniva fissata una aliquota contributiva del 15% per l'anno 2022, aumentata al 20% per l'anno 2023, del 22% per l'anno 2024 e a regime del 25% così come già evidenziato in precedenza con la richiamata circolare dell'INPS, l'aliquota in applicazione effettiva è del 26,23%.

Ai fini della determinazione di detti contributi previdenziali, l'**art. 36 , comma 6, del D.Lgs. n. 36/21**, prevedeva l'estensione del regime di esenzione fiscale , di cui all'**articolo 67, comma 1, lettera m), primo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917**, anche ai fini previdenziali. Riconfermando così quanto già in essere per quanto normato con l'art. 29 per le prestazioni sportive degli amatori.

Salvo analizzare con altro lavoro l'inquadramento dei relativi lavoratori sportivi, di cui agli articoli 25 e seguenti del D.Lgs. n. 36/2021, con la presente si vuole solo fare una proiezione sulla base delle prime indiscrezioni, pubblicate sulla stampa specializzata, sull'eventuale correttivo alla norma esaminata.

La franchigia fiscale di esenzione, oggi fissata fino a 15.000, potrebbe diminuire a 10.000. Mentre quella previdenziale potrebbe passare da 15.000 a 5.000.

In sintesi avremo una prima area da zero a 5.000 ancora in esenzione di contributi e imposte dirette. Un secondo scaglione da 5.001 a 10.000 con applicazione solo di contributi, in precedenza totalmente esente. Ed infine un terzo scaglione da 10.001 in poi che sarebbe soggetto a contribuzione e imposte dirette.

Le percentuali per i lavoratori già assicurati potrebbero passare dal 10% al 24%, mentre per gli altri dovrebbe trovare accoglimento una percentuale del 25%. Dette percentuali sarebbero pari al 50% per il primo triennio.

In attesa di conoscere la normativa che sarà introdotta, dalle prime simulazioni si arriverebbe ad un aumento per gli enti sportivi del + 4,51% per lo scaglione da 5.001 a 10.000 e del + 6% per lo scaglione da 10.001 a 15.000.

Dall'esame del provvedimento non emerge una specificità nel rapporto di lavoro sportivo, visto il coesistere della disciplina del lavoro autonomo, dipendente con tutte le sue declinazioni.

Allo stesso tempo, per i redditi medio bassi, risulterebbe improbabile il raggiungimento del minimo contributivo per l'ottenimento della pensione.

Come già anticipato, aspettiamo il correttivo prima di fare le giuste e puntuali riflessioni in merito all'applicazione, a regime, del sistema previdenziale nello sport dilettantistico.



FORMAZIONE 2022

Webinar	28/06/2022	15:00 – 18:00	Tutto Quesiti	Giacomo Manzana
Bologna	01/07/2022 02/07/2022	10:30 – 19:00 9:00 – 13:00	Assemblea Nazionale A.N.CO.T.	
Pescara	06/07/2022	14:30 – 18:30	Privacy-Antiriciclaggio Cod.Deontologico	SAEV - AIECA
Catania	08/07/2022	09:00 – 13:00	Privacy-Antiriciclaggio Cod.Deontologico	SAEV - AIECA
Webinar	08/07/2022	15:00 – 19:00	Ultime novità su: dichiarativi fiscali indici sintetici di affidabilità crediti d'imposta	Andrea Cirrincione
Porto S. Giorgio	08/07/2022	15:00 – 19:00	Ultime novità su: dichiarativi fiscali indici sintetici di affidabilità crediti d'imposta	Andrea Cirrincione <i>riservata ai soli associati della regione MARCHE</i>
Webinar	11/07/2022	15:00 – 18:00	Riforma del terzo settore e la riforma dello Sport "Quali opportunità per il mondo sportivo"	Celestino Bottoni
Cagliari	22/07/2022	09:00 – 13:00	Privacy-Antiriciclaggio Cod.Deontologico	SAEV - AIECA

L'estensione della fatturazione elettronica dal 1° luglio per i regimi dei forfetari e dei minimi

A cura della **Redazione**

Dal prossimo 1° luglio, oltre all'abolizione dell'esterometro, decorrono anche le nuove disposizioni in materia di fatturazione elettronica per i soggetti che operano nei regimi marginali dei minimi e dei forfetari, con un notevole impatto sull'operatività di questi soggetti che, fino al 30 giugno, hanno potuto godere della esenzione da tale adempimento, potendo emettere le fatture per operazioni attive in modalità cartacea.

Non cambia nulla per quanto attiene alle regole generali, non introducendo la norma alcuna nuova ipotesi di fatturazione, variando solo la modalità di emissione dei documenti.

Dopo che con la decisione di esecuzione (UE) n. 2021/2251 del 13 dicembre 2021, l'Italia è stata autorizzata a prorogare fino al 2024 l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica, con l'estensione anche ai soggetti c.d. in "franchigia" per i quali l'imposizione era invece vietata dalla previgente decisione (UE) n. 2018/853, il legislatore è normativamente intervenuto per ampliare quindi la platea dei soggetti obbligati alla fatturazione elettronica verso i privati (per le operazioni verso la PA l'obbligo era già in vigore).

L'estensione ai c.d. "minimi" e "forfetari" è avvenuta con l'art. 18 del D.L. n. 36 del 30 aprile 2022 (il c.d. decreto "PNRR"), che ha abrogato nell'art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 127/2015 (disciplina dell'obbligo di fatturazione elettronica fra residenti/stabiliti) la parte della norma che, fino al 30 giugno 2022, prevederebbe invece l'esonero dall'obbligo del formato elettronico per:

- i soggetti in regime di vantaggio di cui all'art. 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011;
- i soggetti forfetari di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014.

Tali soggetti, pertanto, laddove non possano ancora rientrare nelle transitorie esenzioni di cui si dirà appena oltre, dal 1° luglio si dovranno adeguare alle note regole di emissione, trasmissione e conservazione delle fatture elettroniche.

IL REGIME TRANSITORIO

In attesa, comunque, di trovare conferma delle nuove disposizioni dopo la conversione in legge del citato decreto "PNRR", le nuove regole si applicano a partire dal 1° luglio 2022, per i soggetti che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a Euro 25.000, e a partire dal 1° gennaio 2024 per i restanti soggetti.

La data del 1° gennaio 2024 rappresenta quindi la decorrenza generalizzata a regime per tutti.

Ma nel frattempo, e facendo attenzione al ragguglio ad anno, da fare per chi avesse iniziato l'attività nel corso del 2021, un contribuente marginale potrebbe ancora godere dell'esenzione negli anni 2022 e 2023, se non vengono superati i limiti.

Cerchiamo di fare chiarezza con l'aiuto della tabella che segue:

Ricavi/Compensi di riferimento (€) nell'anno indicato come riferimento:		Esonero / Decorrenza dell'obbligo
2021	Fino a 25.000	Esonero dall'obbligo di FE per tutto il 2022
	Oltre 25.000 e fino a 65.000	Esonero dall'obbligo di FE fino al 30 giugno 2022 Obbligo di FE dal 1° luglio 2022
2022	Fino a 25.000	Esonero dall'obbligo di FE per tutto il 2023
	Oltre 25.000	Obbligo FE dal 1° gennaio 2023
2023	Qualsiasi importo	Obbligo FE dal 1° gennaio 2024

La norma fa specifico riferimento ai ricavi o ai compensi "percepiti": attenzione quindi a monitorare il valore dell'"incassato", e non del "fatturato".

In relazione al "ragguaglio", in assenza di specifiche indicazioni si ritiene debba essere fatto su base giornaliera e non mensile.

Per fare un esempio:

- *soggetto che ha aperto la partita Iva in data 20/07/2021, con compensi percepiti nel 2021 pari a euro 11.500:*
 $11.500 : 165$ (giorni dal 20/07/2021 al 31/12/2021) $\times 365 = 25.439,39$
sulla base di questo calcolo l'obbligo di fatturazione elettronica decorre dal 1° luglio 2022

(ipotizzando un calcolo su base mensile potremmo avere un dato completamente diverso: $11.500 : 6$ (mesi da luglio a dicembre) $\times 12 = 23.000$, da cui dedurre il mancato superamento del limite dei 25.000 euro!!!)

Per i soggetti che hanno aperto la posizione Iva nel 2022, dal momento che i ricavi/compensi percepiti nel 2021 sono pari a zero, il problema della fatturazione elettronica si porrà eventualmente a partire dal 2023.

LE MODALITÀ DI EMISSIONE DELLA FATTURA

Salvo il regime transitorio, per le operazioni effettuate dal prossimo luglio minimi e forfetari dovranno emettere le fatture verso i clienti residenti attraverso il Sistema di Interscambio, utilizzando la natura N2.2 (operazioni "non soggette - altri casi") e il codice destinatario secondo regole e tempistiche già note dal 2019.

I soggetti forfetari non dovranno sempre utilizzare tale codice N2.2: salvo diverse indicazioni dell'amministrazione, ricordiamo che sulla base della norma (comma 58 dell'art. 1 della L. n. 190/2014) e della prassi (circolare n. 10/E/2016), nel caso di prestazione di servizio resa a committente estero stabilito in altro Paese UE «*va emessa fattura senza addebito di imposta (art. 7-ter del DPR n. 633/1972)*», oltre che compilare l'elenco Intrastat; ciò si dovrebbe tradurre nell'utilizzo del codice N2.1 ("operazioni non soggette ad IVA ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/72").

IMPOSTA DI BOLLO

Anche il bollo dovrà seguire la modalità elettronica del D.M. 17 giugno 2014 con versamento trimestrale, salva possibilità di cumulare i primi due trimestri solari con il terzo, se la somma è inferiore a 250 Euro.

Vale la pena di ricordare, se mai fosse necessario, che le fatture emesse dai contribuenti in questione (senza Iva), sono soggette all'imposta di bollo da 2 Euro qualora l'importo indicato sia superiore a 77,47 Euro. Se sul documento

cartaceo l'obbligo veniva assolto apponendo la marca sull'originale, con le fatture elettroniche ovviamente ciò non è più possibile.

TRASMISSIONE E CONSERVAZIONE ELETTRONICA

In relazione alle regole di trasmissione tramite SDI valgono le regole note, salvo ricordare la possibilità di sfruttare i servizi gratuiti messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, per la predisposizione e trasmissione dei documenti; verosimilmente, però, anche i soggetti neo interessati dall'obbligo si doteranno di specifici software per adempiere. Per quanto riguarda la conservazione elettronica, obbligatoria per legge, si potrà aderire al servizio di conservazione (e consultazione), sempre gratuita, che le Entrate hanno messo a disposizione per tutti, accedendo al proprio portale "Fatture e Corrispettivi".

GLI ASPETTI SANZIONATORI

Prima di vedere la specifica previsione di tolleranza per le operazioni relative al 3° trimestre 2022 (primo avvio del nuovo obbligo), vale la pena ricordare il tema delle sanzioni legate all'emissione delle fatture elettroniche. Ciò non rappresenta una novità, ovviamente, ma per i contribuenti marginali la questione non era di prioritaria importanza, atteso che le fatture erano emesse (*rectuis*, lo sono ancora fino al 30 giugno) in modalità analogica (o cartacea, che dir si voglia).

Premettiamo e diamo per scontata la conoscenza dei termini di emissione delle fatture, a mente dell'art. 21 della legge Iva, ovvero:

- per la fattura immediata, entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'art. 6;
- entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, per la fattura differita.

L'art. 6, in relazione al momento di effettuazione, prevede in estrema sintesi che le prestazioni di servizi si intendono effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo, oppure alla data di emissione della fattura, se antecedente al pagamento. Per le cessioni di beni mobili, invece, le operazioni si intendono effettuate nel momento della consegna o spedizione (o, anche in questo caso, alla data di emissione della fattura, se anticipata).

Tralasciamo per semplicità la disamina dell'art. 6, cui eventualmente si rimanda per le altre peculiari situazioni.

Tanto premesso, l'art. 6, comma 2, del D.lgs. n. 471/1997, testualmente recita:

«Il cedente o prestatore che viola obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta sul valore aggiunto o soggette all'inversione contabile ... è punito con sanzione amministrativa compresa tra il cinque ed il dieci per cento dei corrispettivi non documentati o non registrati. Tuttavia, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito si applica la sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.000».

Stante il fatto che, laddove sulla base delle nuove regole decorra l'obbligo, la fattura emessa in formato cartaceo (e non elettronicamente) è una fattura che si considera omessa, il contribuente minimo o forfetario che non adempia alla trasmissione allo SDI potrà vedersi comminata la sanzione di cui sopra, salvo quanto si dirà appena più oltre in relazione al 3° trimestre 2022.

LA DISPOSIZIONE TRANSITORIA SULLE SANZIONI RELATIVE AL 3° TRIMESTRE 2022

La norma di ampliamento della fatturazione elettronica ai soggetti marginali ha previsto una specifica disposizione esimente, in base alla quale *«per il terzo trimestre del periodo d'imposta 2022, le sanzioni di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, non si applicano ai soggetti ai quali l'obbligo di fatturazione elettronica è esteso a decorrere dal 1° luglio 2022, se la fattura elettronica è emessa entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione».*

In sostanza, fatturazione immediata o differita, è possibile evitare le sanzioni trasmettendo al SDI la fattura elettronica entro la fine del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con ciò dando la possibilità di gestire

l'avvio delle nuove regole nei primi mesi.

Giova evidenziare che questa speciale tolleranza transitoria:

- 1) non opererà per i soggetti i cui obblighi decorreranno nel 2023 e 2024 (non si tratta di una disposizione che fa salvi gli errati comportamenti del primo trimestre di applicazione, ma solo limitatamente al 3° trimestre 2022);
- 2) non riguarda gli acquisti in reverse charge, i cui obblighi sono in vigore da sempre (la tolleranza si riferisce unicamente alle fatture attive);
- 3) non opera per eventuali ritardi nel nuovo obbligo (dal 1° luglio) di comunicazione delle operazioni con l'estero, da effettuarsi tramite SDI utilizzando il formato XML (adempimento che sostituisce il vecchio "esterometro").

IN CONCLUSIONE

Restano fermi, giova ribadirlo, gli altri obblighi previsti in capo ai minimi e ai forfetari, ovvero:

- numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bolle doganali;
- esonero dall'obbligo di emissione della fattura per commercianti ed assimilati e conseguente obbligo (salvo per i casi esonerati dal D.M. 10 maggio 2019) di adozione del registratore telematico;
- integrazione delle fatture per le operazioni di cui risultino debitori di imposta, con indicazione di aliquota e imposta: l'Iva va versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (senza ovviamente diritto alla detrazione della relativa imposta);
- facoltà di emettere fattura cartacea verso operatori non residenti, salvo ricordare che (escluse le esportazioni con bolletta doganale) per le operazioni verso non residenti dal 1° luglio andranno comunque comunicate ai fini dell'esterometro entro i medesimi termini previsti per la fatturazione elettronica.

Collegandosi a tale ultimo aspetto, si segnalano anche tutte le problematiche legate agli acquisti transnazionali, in relazione alle quali si rinvia al contributo "Abolizione esterometro dal 1° luglio e gestione delle fatture passive con operatori non residenti" pubblicato nella numero di maggio 2022 della presente Rivista.

Gli immobili dei Professionisti ai fini delle imposte dirette

A cura della **Redazione**

Nell'ambito della disciplina fiscale dei Professionisti, il tema degli immobili, disciplinato nell'articolo 54 del TUIR, è sempre stato delicato e oggetto di norme successive non sempre complete e di facile interpretazione.

Scopo del presente scritto è fare il punto sugli aspetti di imponibilità e deducibilità, ai fini reddituali, degli immobili per i Professionisti nel caso siano strumentali o in uso promiscuo, ed esaminando le peculiarità dell'acquisto diretto oppure con leasing.

L'ACQUISTO DI IMMOBILE STRUMENTALE

Esaminiamo come prima casistica, l'acquisto dell'immobile strumentale, ossia di immobile impiegato direttamente, in modo esclusivo, dal Professionista per l'esercizio; come si vedrà, la normativa, corposa e stratificatasi negli anni, ha stabilito che la deduzione del costo di acquisto dipenda dalla data di acquisto o costruzione dell'immobile (o, nel caso di leasing, dalla data di stipula del contratto).

a) Acquisto diretto

Con riferimento all'acquisto diretto della proprietà del bene immobile (quindi non tramite leasing), l'imputazione a costo del medesimo avviene tramite l'imputazione di quote di ammortamento nei vari esercizi, seguendo le ordinarie regole di ammortamento, e quindi:

- scorporo dal costo complessivo di acquisto del valore dell'area su cui insiste il fabbricato e di quelle che ne costituiscono pertinenza, in quanto parte del valore di acquisizione non ammortizzabile a priori;
- non applicazione della riduzione a metà dell'aliquota di ammortamento per il primo anno, in quanto norma valida per le imprese (articolo 102 TUIR) e non anche per gli esercenti professioni ed arti.

In particolare abbiamo 4 intervalli temporali da considerare ai fini della deducibilità dei costi di acquisizione o costruzione, come riassunti dalla tabella sottostante:

Acquisto/costruzione fino al 14 giugno 1990	Acquisto/costruzione dal 15 giugno 1990 al 31 dicembre 2006	Acquisto/costruzione dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009	Acquisto/costruzione dal 1° gennaio 2010 in poi
Deducibilità delle quote di ammortamento maturate a partire dal 1985	Indeducibilità delle quote di ammortamento; dal 1° gennaio 1993 si è aggiunta anche l'indeducibilità della rendita catastale	Deducibilità delle quote di ammortamento, ma in misura ridotta ad un terzo in tale triennio.	Indeducibilità delle quote di ammortamento

Il Professionista che quindi acquista ora un immobile strumentale, per l'esercizio esclusivo della sua attività, non può dedurre il costo di tale immobile.

b) Leasing

Nel caso di acquisto attraverso contratto di leasing, dovremo considerare, in ottica della deducibilità, la data di stipula del contratto.

Prima di vedere nel dettaglio le varie regole di deducibilità dei canoni, in relazione all'anno di stipula del contratto, riepiloghiamo le caratteristiche principali che sottostanno alla deduzione dei canoni di leasing:

- si deducono per competenza, comprensivi della quota relativa agli interessi, in deroga quindi al generale principio di cassa che caratterizza la fiscalità dei Professionisti;
- non è mai deducibile la quota capitale del canone che si riferisce al terreno sottostante, in analogia alla casistica dell'acquisto diretto.

Di seguito la tabella che riassume la deducibilità dei canoni di leasing, per i Professionisti, a seconda dell'anno di stipula contratto:

Contratto stipulato fino al 14 giugno 1990	Contratto stipulato dal 15 giugno 1990 al 31 dicembre 2006	Contratto stipulato dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009	Contratto stipulato dal 1° gennaio 2010 fino al 31 dicembre 2013	Contratto stipulato dal 1° gennaio 2014 in poi
Deducibilità delle quote di ammortamento maturate a partire dal 1985	Indeducibilità dei canoni di locazione. Deducibilità invece della rendita catastale	Deducibilità con riduzione ad un terzo nel solo triennio considerato, a condizione che la durata del contratto sia non inferiore alla metà del periodo di ammortamento stabilito dai relativi coefficienti ministeriali in relazione all'attività esercitata e comunque con un minimo di 8 anni e un massimo di 15 anni.	Indeducibilità dei canoni di locazione ed anche della rendita catastale	Deducibilità ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto; solo per i beni immobili, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a dodici anni

Con riferimento ai contratti stipulati dopo il 1° gennaio 2014, le modifiche introdotte dalla legge di stabilità 2014 (legge n. 47/2013), hanno previsto che la durata contrattuale non costituisca più condizione di deducibilità fiscale dei canoni, e quindi vi è deducibilità dei canoni anche in presenza di contratti di durata inferiore al minimo di dodici anni.

Esempi

- *Professionista stipula contratto di leasing nel 2021, di durata di 6 anni.*

Dal punto di vista fiscale, i canoni sono deducibili nell'ambito del reddito di lavoro autonomo, ma non in 6 anni, bensì in base al periodo di durata minima fiscale previsto dalla legge, fissato in 12 anni.

- *Professionista stipula contratto di leasing nel 2021, di durata di 20 anni.*

Dal punto di vista fiscale, i canoni sono deducibili, per competenza, secondo la durata contrattuale di appunto 20 anni.

Confrontando la normativa prevista in caso di acquisto con quella relativa al leasing, si nota come attualmente ci sia una disparità di trattamento fiscale, tale da non rendere equivalente le due modalità di acquisizione, in quanto è preclusa la possibilità di dedurre gli ammortamenti relativi a beni immobili strumentali acquistati dal professionista a partire dal 1° gennaio 2010, mentre è possibile la deduzione dei canoni di leasing stipulati dal 1° gennaio 2014.

L'ACQUISTO DI IMMOBILI ADIBITI PROMISCUAMENTE ALL'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE

Passimo ora al caso di un immobile che viene ad essere destinato in parte all'attività professionale e in parte a scopi privati. Anche in queste situazione dovremo distinguere il caso di acquisto diretto e quello mediante contratto di leasing.

a) Acquisto diretto

Con l'acquisto è prevista la deduzione della rendita catastale dell'immobile nella misura pari al 50%, e di nessun altro costo sottoforma di quota di ammortamento.

La deduzione della rendita è possibile solo a condizione che il professionista non disponga di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività nell'ambito dello stesso comune.

Tale componente negativa, "extracontabile, deve essere inserito nel rigo RE10 del modello Redditi Persone Fisiche. La percentuale è "forfettaria", ed è da ritenersi fissa in qualsiasi caso, indipendentemente da un minore o maggiore utilizzo dell'immobile a scopi professionali.

Lo ha ribadito l'Agenzia delle Entrate nella sua circolare n. 35/E del 20 settembre 2012.

Esempio

Professionista acquista immobile che utilizzerà sia a scopi personali/privati che per l'esercizio della sua attività di Avvocato.

In particolare, il 60% della metratura dell'immobile è impiegato come studio e spazio dedicato all'attività professionale.

In dichiarazione dei redditi l'Avvocato potrà portare in diminuzione del reddito professionale il 50% della rendita catastale dell'immobile in questione, e non il 60% parametrato alla metratura di utilizzo, in quanto come detto la percentuale di deducibilità è fiss al 50% per gli immobili a uso promiscuo.

b) Leasing

Come per l'acquisto, condizione fondamentale è che il Professionista non disponga nel medesimo Comune di un altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività professionale.

La deduzione avviene, in maniera simile a quanto già visto con l'immobile strumentale, secondo trattamenti diffe-

renziati legati alla data di stipula del contratto, come da tabella seguente:

Contratto stipulato entro il 31 dicembre 2006	Contratto stipulato dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009	Contratto stipulato dal 1° gennaio 2010 fino al 31 dicembre 2013	Contratto stipulato dal 1° gennaio 2014 in poi
Deducibilità del 50% della rendita catastale	Deducibilità del 50% del canone	Indeducibilità di canone e rendita catastale.	Deducibilità del 50% del canone

ALTRE COMPONENTI REDDITUALI

Plusvalenze e minusvalenze

Per inquadrare le eventuali plusvalenze e minusvalenze che si possono originare dall'estromissione dell'immobile strumentale del Professionista, il punto di partenza è ancora una volta l'articolo 54 del TUIR, comma 1-*bis*, 1-*bis*.1 e 2, il quale specifica che:

- **Sono imponibili le plusvalenze realizzate mediante:**
 - **la cessione a titolo oneroso;**
 - il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento degli stessi;
 - **la destinazione al consumo personale o familiare del professionista o a finalità estranee all'arte o professione.**
- **Sono invece deducibili solo le minusvalenze realizzate mediante:**
 - la cessione a titolo oneroso;
 - Il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento degli stessi.

Si deve però considerare che, come visto in precedenza, a seconda dell'anno di acquisto dell'immobile si ha uno specifico regime di deducibilità del costo, e che questo, spesso, è improntato all'espressa indeducibilità delle quote di ammortamento.

In pratica ci sarà un determinato trattamento fiscale di imponibilità/deducibilità a seconda di quale è stata la rilevanza dei sottostanti componenti negativi a livello di ammortamenti e canoni.

Ecco quindi, che in ottica di equa simmetria fiscale, si ha che le plusvalenze e le minusvalenze sono rilevanti solo se riferite ad immobili per i quali, in fase di acquisto, si era potuto beneficiare del regime di deducibilità del costo di acquisizione.

Tale impostazione è confermata dall'Agenzia delle Entrate, nello specifico anche nelle istruzioni del quadro RE del modello Persone Fisiche 2022, dove per il rigo RE4 si prevede di «... indicare le plusvalenze dei beni strumentali compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009», in quanto immobili per i quali era possibile dedurre le quote di ammortamento.

Imu

L'imposta municipale propria relativa agli immobili strumentali è deducibile ai fini della determinazione del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni nella misura del 60% per gli anni 2020 e 2021, mentre diventa del 100% per l'anno 2022 e seguenti.

Sono invece esclusi dalla deducibilità gli immobili a uso promiscuo, in quanto diversi dagli immobili strumentali.

Spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione

Nell'ambito delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione, dobbiamo distinguere queste possibili casistiche:

- spese sostenute sugli *immobili strumentali* **“non incrementative”**, ossia che non sono da ritenersi tali portare ad un incremento del costo dell'immobile a cui si riferiscono: deducibili, nel periodo d'imposta di sostenimento, nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili, come risultanti all'inizio del

periodo d'imposta dal registro di cui all'art. 19 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600; l'eventuale eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi (art. 54, comma 2 TUIR)

- spese sostenute sugli *immobili strumentali* “**incrementative**”, ossia tali da determinare un sensibile incremento della vita utile e capacità reddituale dell'immobile, con riferimento agli *immobili strumentali acquistati nel triennio 2007-2009*: sono deducibili sotto forma di maggiori ammortamenti, nel momento in cui tali spese si portano a incremento del costo fiscale dell'immobile.
- spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione sostenute sugli *immobili strumentali* “**incrementative**”, sostenute per gli *immobili strumentali per i quali non sia riconosciuta la deducibilità delle relative quote di ammortamento* (ad esempio immobili acquistati dopo il 1° gennaio 2010), oppure per *immobili detenuti in locazione, anche finanziaria, o comodato*: in attesa di un specifico chiarimento di portata generale (fornito nella risoluzione 99/E del 2009 solo per i beni utilizzati per la professioni di proprietà di terzi) si ritiene che siano deducibili secondo le regole ordinarie dell'articolo 54, comma 2 del TUIR, e quindi “*nel periodo d'imposta di sostenimento, nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili, quale risulta all'inizio del periodo d'imposta dal registro di cui all'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi.*”
- spese sostenute su *immobili ad uso promiscuo*:
 - a) se *non sono imputabili ad incremento del costo dei beni* ai quali si riferiscono, sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento nel limite del 50%, con applicazione del plafond del 5%, al fine di determinare le spese deducibili nell'esercizio di sostenimento e quelle eccedenti la cui deducibilità è invece rinviata per quote costanti nei cinque esercizi successivi.
 - b) se invece *imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono* c'è da ritenere (nella speranza di chiarimenti ufficiali sul tema da parte dell'Amministrazione finanziaria) che siano deducibili (nella misura del 50%) secondo le medesime regole previste per le spese non incrementative (vale a dire, nel limite del 5% del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili risultante ad inizio anno, con eccedenza deducibile in quote costanti nei 5 periodi d'imposta successivi).

Le novità del quadro RG nel modello Redditi 2022

SPECIALE
DICHIARAZIONE
DEI REDDITI
2022

A cura della **Redazione**

INTRODUZIONE

Il quadro RG è destinato ai contribuenti esercenti attività commerciali in contabilità semplificata (ditte individuali e società di persone), di cui all'articolo 18, D.P.R. n. 600/1973, che non abbiano optato per la tenuta della contabilità ordinaria.

Tali soggetti determinano il reddito ai sensi dell'articolo 66 del Tuir, a condizione che nel precedente periodo d'imposta abbiano percepito ricavi per un ammontare non superiore:

- a 400.000,00 Euro, se imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- a 700.000,00 Euro, se trattasi di imprese aventi per oggetto altre attività.

Per le imprese che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività, si deve fare riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente, a condizione che i ricavi siano annotati distintamente. L'articolo 1, commi da 17 a 23, della legge Finanziaria 2017 (L. n. 232/2016), ha modificato l'articolo 66, Tuir prevedendo che le imprese in contabilità semplificata, a decorrere dal 1° gennaio 2017, determinano il reddito in base al principio di cassa e non più per competenza temporale.

Come noto, non si tratta di una "cassa pura", ma di un regime "improntato alla cassa", in quanto vi sono alcune deroghe.

LA STRUTTURA DEL QUADRO E LE NOVITÀ DI MAGGIOR RILIEVO

Il quadro, che dal punto di vista di struttura e meccanismo di esposizione dei dati e determinazione del reddito non si discosta da quello relativo al 2020, si compone dei seguenti riquadri:

- Rigo RG1: Dati relativi all'attività: Codice attività, parametri e Isa;
- Righi RG2 – RG36: Determinazione del reddito (con esposizione dei componenti positivi di reddito, da RG2 a RG13, e dei componenti negativi, da RG15 a RG22);
- Righi RG37 – RG38: Altri dati (tra cui l'indicazione delle rimanenze finali);
- Rigo RG41: Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti.

Le novità più rilevanti riguardano:

- la previsione di nuove cause di esclusione dagli Isa, ancora per le conseguenze del Covid-19;
- eliminazione di due codici nell'ambito del rigo RG10;
- introduzione di un nuovo codice 47 nel rigo RG22, ora dedicato alla nuova maggiorazione Patent Box;
- l'avvio della disciplina ordinaria della compensazione delle perdite per l'80%, con termine del periodo transitorio 2017-2019.

RIDEFINITE LE CAUSE DI ESCLUSIONE DAGLI ISA CAUSA COVID-19 COLONNA 1 RIGO RG1

La colonna 2 del rigo RG1 va compilata dai soggetti per i quali opera una delle seguenti cause di esclusione dall'applicazione degli Indici Sintetici di affidabilità fiscale.

Come per l'anno di imposta 2020, anche per l'anno 2021 sono state previste tre specifiche cause di esclusione dai modelli Isa, di natura straordinaria, legati all'emergenza epidemiologica derivante dal Covid-19, da esplicitare nella colonna 2 del rigo RE1:

- codice di esclusione **15**: per i contribuenti che hanno subito una riduzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 33% rispetto al medesimo ammontare dell'anno 2019 (in quanto ultimo anno prima del Covid-19);
- codice di esclusione **16**: per i contribuenti che, con l'apertura della partita Iva, a far data dal giorno 1° gennaio 2019;
- codice di esclusione **17**: per i contribuenti che esercitano "in maniera prevalente" una delle attività individuate dai codici Ateco elencati nella Tabella 2 in allegato alla parte generale delle istruzioni del modello ISA 2022, di seguito riportati:

14.11.00 - Confezione di abbigliamento in pelle e similpelle

14.20.00 - Confezione di articoli in pelliccia

47.71.40 - Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle

49.31.00 - Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane

49.32.10 - Trasporto con taxi

49.32.20 - Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente

49.39.01 - Gestioni di funicolari, skilift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o suburbano

49.39.09 - Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca

59.14.00 - Attività di proiezione cinematografica

79.11.00 - Attività delle agenzie di viaggio

79.12.00 - Attività dei tour operator

79.90.19 - Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca

79.90.20 - Attività delle guide e degli accompagnatori turistici

85.52.01 - Corsi di danza

90.04.00 - Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche

92.00.02 - Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone (limitatamente alla raccolta delle giocate per conto del concessionario mediante gli apparecchi per il gioco lecito con vincite in denaro di cui all'articolo 110, comma 6 del Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, di cui al Regio Decreto 18 giugno 1931, numero 773, in veste di esercenti o possessori degli apparecchi medesimi)

93.11.10 - Gestione di stadi

93.11.20 - Gestione di piscine

93.11.30 - Gestione di impianti sportivi polivalenti

93.11.90 - Gestione di altri impianti sportivi nca

93.13.00 - Gestione di palestre

93.19.92 - Attività delle guide alpine

93.21.01 - Gestione di parchi di divertimento, tematici e acquatici, nei quali sono in genere previsti spettacoli, esibizioni e servizi

93.21.02 - Gestione di attrazioni e attività di spettacolo in forma itinerante o di attività dello spettacolo viaggiante svolte con attrezzature smontabili, in spazi pubblici e privati

93.29.10 - Discoteche, sale da ballo nightclub e simili

93.29.30 - Gestione di apparecchi che non consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone

93.29.90 - Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca

94.99.20 - Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby

94.99.90 - Attività di altre organizzazioni associative nca

Redditi PF 2022	RG1 Codice attività ¹		ISA: cause di esclusione ²	
	Determinazione			

RG10: ELIMINATI I CODICI 27 E 28

Nel rigo RG10, dedicato all'esposizione degli altri componenti positivi che non hanno trovato collocazione in uno specifico rigo, sono stati eliminati due codici:

- codice **27**, nel quale per l'anno 2020 si doveva indicare l'ammontare dei contributi a fondo perduto che non concorrevano alla formazione del reddito, previsti dalle varie disposizioni del 2020 (quali art. 25 del D.L. n. 34, art. 59 del D.L. n. 104, art. 1 del D.L. n. 137, e art. 2 del D.L. n. 149 e art. 2 del D.L. n. 172);
- codice **28**, nel quale indicare, sempre per l'anno 2020, l'ammontare dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

Come già visto per altri quadri di esposizione dei redditi di impresa/professione, le istruzioni precisano che i contribuenti che hanno fruito di una delle predette agevolazioni e/o 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", sempre che i dati necessari per la registrazione nel RNA (ad esempio, forma giuridica, dimensione impresa, settore, ecc.) non siano stati già comunicati mediante l'autodichiarazione di cui all'art. 3 del D.M. 11 dicembre 2021, in scadenza il prossimo 30 giugno.

Redditi PF 2022	1		2	3	4	5	6	
	7		8	9	10	11	12	
	13		14	15	16	17	18	
	19		20	21	22	23	24	
	25		26	27	28	29	30	
	31		32	33	34	35	36	
	37		38					39
	Altri componenti positivi							

RG22 CODICE 47 MAGGIORAZIONE PATENT BOX**TRATTAMENTO INTEGRATIVO RIGO RN43**

Al rigo RG22, "Altri componenti negativi", dove tradizionalmente vanno indicati gli altri componenti negativi deducibili non indicati nei precedenti rigi, mediante un sistema di identificazione per codici, si trova il nuovo codice 47 (per l'anno di imposta 2020 dedicato all'indicazione dei contributi a fondo perduto che non avevano concorso alla formazione del reddito, previsione ora eliminata).

Per l'anno 2021 il codice 47 è destinato ad accogliere, nell'ambito della disciplina Patent Box, il maggior valore deducibile dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa.

La maggiorazione è pari al 110 per cento; le istruzioni specificano che qualora le spese siano sostenute in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali rientranti tra quelle precedenti, tale maggiorazione del 110 per cento decorre dal periodo d'imposta in cui l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale e non può essere applicata alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo d'imposta antecedente a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale.

[segue]

Il modello dichiarativo recepisce quindi la novità introdotta dall'art. 6 D.L. n. 146/2021, così come modificato dall'articolo 1, commi 10 e 11, L. n. 234/2021, che prevede appunto la possibilità, per i soggetti titolari di reddito di impresa, di optare per l'applicazione della maggiorazione del 110%, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali disegni e modelli che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa.

L'agevolazione ha durata di 5 anni, è irrevocabile, è rinnovabile ed è applicabile alle opzioni esercitate con riguardo già al periodo d'imposta 2021, ed a quelli successivi.

È necessaria esplicita opzione, per l'ottenimento della super deduzione, mediante compilazione del rigo OP21 "Patent box", e decorre dal periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.

Redditi PF 2022	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

Altri componenti negativi

TERMINA PERIODO TRANSITORIO RIPORTO PERDITE DEL TRIENNIO 2017-2019

Dal periodo di imposta 2021, per le imprese in contabilità semplificata le perdite possano essere compensate solo con redditi della stessa natura e per l'eccedenza è previsto il riporto illimitato ai periodi successivi in misura non superiore all'80% del reddito conseguito, ex articolo 8 comma 3 del Tuir, come previsto da tempo per le perdite da contabilità ordinaria.

Per il triennio 2017-2019, all'introduzione di questa modalità di compensazione, era stato previsto un regime transitorio di compensazione che stabiliva, sino al 2020, che il riporto delle perdite prodotte negli anni 2017, 2018 e 2019 da imprese in contabilità semplificata, dovesse avvenire secondo percentuali inferiori al 80% (in particolare erano previste nella misura del 40% e 60%).

Dal 2021 le perdite da contabilità semplificata, maturate nel 2021, o derivanti dal triennio 2017-2019, sono invece compensabili negli esercizi successivi senza limiti di tempo, nella misura ordinaria dell'80% del reddito, e per l'intero importo che trova capienza in esso.

Redditi PF 2022	RG35 Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito		
	(di cui degli anni precedenti	Misura limitata 80%	Misura Piena
	1	2	3
	,00	,00	,00

Le novità del quadro RE nel modello Redditi 2022

SPECIALE
DICHIARAZIONE
DEI REDDITI
2022

A cura della **Redazione**

INTRODUZIONE

Il quadro RE del modello Redditi PF è il quadro della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche destinato alla determinazione e dichiarazione dei redditi di lavoro autonomo, derivanti dall'esercizio di arti e professioni di cui all'art. 53, comma 1 del TUIR, da parte dei contribuenti che non sono nel regime Forfetario ex legge 190/2014 o nel regime dei Minimi (regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, ex art. 27, commi 1e 2, DL 98).

In particolare evidenzia il reddito determinato in modo analitico, come da articolo 54 del D.P.R. n. 917/1986, ossia come differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione e l'ammontare delle spese sostenute nel medesimo periodo, considerate deducibili dalla normativa tributaria, e da ultimo al netto dei contributi previdenziali e a carico del soggetto che li corrisponde.

Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è determinato secondo il principio di cassa, come differenza tra i compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta e l'ammontare delle spese sostenute nell'anno oggetto di dichiarazione.

Importante: i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionale, stante appunto la loro non abitualità, non sono da dichiarare in tale quadro, ma essendo fiscalmente qualificati come "redditi diversi" ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. l) del TUIR, sono da esporre nel quadro RL.

RIDEFINITE LE CAUSE DI ESCLUSIONE DAGLI ISA CAUSA COVID-19 COLONNA 2 RIGO RE1

Come per l'anno di imposta 2020, anche per l'anno 2021 sono state previste tre specifiche cause di esclusione dai modelli Isa, di natura straordinaria, legati all'emergenza epidemiologica derivante dal Covid-19, da esplicitare nella colonna 2 del rigo RE1:

- codice di esclusione **15**: per i contribuenti che hanno subito una riduzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 33% rispetto al medesimo ammontare dell'anno 2019 (in quanto ultimo anno prima del Covid-19);
- codice di esclusione **16**: per i contribuenti che, con l'apertura della partita Iva, a far data dal giorno 1 gennaio 2019;
- codice di esclusione **17**: per i contribuenti che esercitano "in maniera prevalente" una delle attività individuate dai codici ateco elencati nella Tabella 2 in allegato alla parte generale delle istruzioni del modello ISA 2022, di seguito riportati:

[segue]

- 14.11.00 - Confezione di abbigliamento in pelle e similpelle
 14.20.00 - Confezione di articoli in pelliccia
 47.71.40 - Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle
 49.31.00 - Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane
 49.32.10 - Trasporto con taxi
 49.32.20 - Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente
 49.39.01 - Gestioni di funicolari, skilift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o suburbano
 49.39.09 - Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca
 59.14.00 - Attività di proiezione cinematografica
 79.11.00 - Attività delle agenzie di viaggio
 79.12.00 - Attività dei tour operator
 79.90.19 - Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca
 79.90.20 - Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
 85.52.01 - Corsi di danza
 90.04.00 - Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
 92.00.02 - Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone (limitatamente alla raccolta delle giocate per conto del concessionario mediante gli apparecchi per il gioco lecito con vincite in denaro di cui all'articolo 110, comma 6 del Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, di cui al Regio Decreto 18 giugno 1931, numero 773, in veste di esercenti o possessori degli apparecchi medesimi)
 93.11.10 - Gestione di stadi
 93.11.20 - Gestione di piscine
 93.11.30 - Gestione di impianti sportivi polivalenti
 93.11.90 - Gestione di altri impianti sportivi nca
 93.13.00 - Gestione di palestre
 93.19.92 - Attività delle guide alpine
 93.21.01 - Gestione di parchi di divertimento, tematici e acquatici, nei quali sono in genere previsti spettacoli, esibizioni e servizi
 93.21.02 - Gestione di attrazioni e attività di spettacolo in forma itinerante o di attività dello spettacolo viaggiante svolte con attrezzature smontabili, in spazi pubblici e privati
 93.29.10 - Discoteche, sale da ballo nightclub e simili
 93.29.30 - Gestione di apparecchi che non consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone
 93.29.90 - Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca
 94.99.20 - Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
 94.99.90 - Attività di altre organizzazioni associative nca

Redditi PF 2022	RE1	Codice attività ¹	ISA: cause di esclusione ²	

ELIMINATA COLONNA 1 DEL RIGO RE3

Come ulteriore novità di particolare rilievo si segnala la soppressione di colonna 1 del rigo RE3, nella quale, nel modello relativo allo scorso anno dichiarativo, si doveva indicare l'ammontare dei contributi a fondo perduto che non concorrevano alla formazione del reddito previsti da specifiche disposizioni del 2020 quali l'art. 25 del D.L. n. 34, art. 1 del D.L. n. 137, e l' art. 2 del D.L. n. 149 e art. 2 del D.L. n. 172.

Quanto indicato in tale colonna 1 poi non era da riportare nella colonna 2, stante la loro espressa non rilevanza fiscale come imponibilità.

Le istruzioni al modello dichiarativo sottolineano comunque che i contribuenti che hanno beneficiato di contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia delle entrate nel periodo d'imposta 2021 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", sempre che i dati necessari per la registrazione nel RNA (ad esempio, forma giuridica, dimensione impresa, settore, ecc.) non siano stati già comunicati mediante l'autodichiarazione di cui all'art. 3 del d.m. 11 dicembre 2021, in scadenza il prossimo 30 giugno.

**Redditi PF
2022**

RE3 Altri proventi lordi	1	.00	2	.00
RE4 Plusvalenze patrimoniali				.00

COMPENSI DA INDICARE DA RE2 A RE6

Non si segnalano ulteriori novità nella struttura del quadro all'interno del modello Redditi 2022 rispetto all'anno precedente. Di seguito si riepilogano quindi i principali campi del quadro e le relative peculiarità compilative. I compensi, sia in denaro che in natura, sempre che sia stati incassati nell'anno 2021, trovano spazio nei righi da RE2 a Re6 inclusi, e in particolare:

- in RE2 si indica l'ammontare lordo complessivo dei compensi percepiti, derivanti dall'attività professionale o artistica, al netto dell'Iva, considerando che vi rientra la maggiorazione del 4 per cento addebitata ai committenti in via definitiva in ambito Inps Gestione separata, in quanto non è da considerarsi come i contributi previdenziali e pertanto costituisce parte integrante dei compensi da indicare nel presente rigo (art. 1, comma 212, della legge 23 dicembre 1996, n. 662);
- in RE3 si indicano gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento percepiti nell'anno, e i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi (esclusi i danni dipendenti da invalidità permanente o da morte);
- in RE4 si ha l'indicazione del l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali, determinate ex art. 54, comma 1-ter del TUIR, derivanti da cessioni a titolo oneroso, risarcimento, anche assicurativo, per la perdita o danneggiamento del bene, ed autoconsumo, ossia destinazione del bene a finalità estranee all'esercizio della professione, tenendo presente che le plusvalenze relative a beni mobili strumentali rilevano solo se acquistati dopo il 4 luglio 2006;
- in rigo RE5 si indicano i compensi che non hanno trovato, a vario titolo, annotazione nelle scritture contabili, e in colonna 1 l'importo complessivo dei compensi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente si sia avvalso delle disposizioni che consentono di indicare nella dichiarazione "Ulteriori componenti positivi ai fini degli Indici Sintetici di affidabilità fiscale" rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, per migliorare il proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale di cui al comma 11 dell'articolo 9-bis del DI n. 50 del 24 aprile 2017.

Redditi PF 2022	RE2 Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica	Compensi convenzionali ONG		
		1	2	,00
	RE3 Altri proventi lordi			,00
	RE4 Plusvalenze patrimoniali			,00
	RE5 Compensi non annotati nelle scritture contabili	ISA		
		1	2	,00
RE6 Totale compensi (RE2 colonna 2 + RE3 + RE4 + RE5 colonna 2)			,00	

SPESE DA INDICARE DA RE7 A RE20

Dal rigo RE7 al rigo RE20 inclusi, si ha l'esposizione delle spese sostenute, rilevanti nella determinazione del reddito da lavoro autonomo, relativi alle quote di ammortamento (RE7, rappresentando un'eccezione al principio di cassa), ai canoni di locazione finanziaria/leasing (RE8), ai canoni di noleggio e locazione non finanziaria (RE9), alle spese per gli immobili strumentali all'esercizio dell'arte o professione (RE10), passando per le spese del personale (RE11) e compensi corrisposti a terzi per prestazioni relative all'attività (RE12), sino ad arrivare ai consumi (per energia elettrica e per telefonia – RE14), interessi passivi (RE13) e altre spese, tra cui:

- altre spese documentate (RE19),
- e spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande (RE15), spese di rappresentanza (RE16) e spese di aggiornamento (RE17).

Il rigo RE20 espone il totale delle spese rilevanti nella determinazione del reddito di professione/arte.

Redditi PF 2022	RE8 Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili	Commi 91 e 92 L. 208/2015				
		1	2	,00		
	RE9 Canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio			,00		
	RE10 Spese relative agli immobili			,00		
	RE11 Spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato			,00		
	RE12 Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale o artistica			,00		
	RE13 Interessi passivi			,00		
	RE14 Consumi			,00		
	RE15 Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi	Spese non addebitate analiticamente al committente		Spese addebitate analiticamente al committente	Ammontare deducibile	
		1	2	3	,00	
	RE16 Spese di rappresentanza	Spese alberghiere, alimenti e bevande		Altre spese	Ammontare deducibile	
		1	2	3	,00	
	RE17 Spese di iscrizione a master, corsi di formazione, convegni, congressi o a corsi di aggiornamento professionale	Spese alberghiere, alimenti e bevande		Spese formazione	Spese servizi certificazione competenze	Ammontare deducibile
		1	2	3	4	,00
	RE18 Minusvalenze patrimoniali				,00	
RE19 Altre spese documentate	Irap 10%		Irap personale dipendente	IMU		
	(di cui 1	2	3	4	,00	
RE20 Totale spese (sommare gli importi da rigo RE7 a RE19)				,00		

**DETERMINAZIONE DEL REDDITO, PERDITE DA PERIODI PRECEDENTI E
RITENUTE D'ACCONTO SUBITE AI RIGHI DA RE21 A RE26**

L'ultima parte del quadro è dedicata alla determinazione del reddito dell'anno 2021, data dalla differenza algebrica tra i compensi e le spese dettagliate in precedenza, e trova spazio al rigo RE21 colonna 3, se non vi sono altri redditi agevolati quali quelli per docenti e ricercatori ex art. 44 del D.L. 78/2010 e per lavoratori impatriati ex art. 16 del D. Lgs. 147/2015, coincidendo con il valore da riportare al rigo RE23.

Al rigo RE24 deve essere indicata l'eventuale eccedenza di perdite derivanti dall'esercizio di arti e professioni degli esercizi precedenti, formatesi nei periodi 2006 e 2007, riportabili senza limiti di tempo, fino a concorrenza dell'importo indicato nel rigo RE23 se si è in presenza di un utile di esercizio.

Si arriva quindi al RE25 "Reddito (o perdita)" dove si indica la differenza tra gli importi indicati nei righi RE23 e RE24, tenendo presente che;

- se si è in presenza di un utile, tale importo va sommato agli altri redditi Irpef e riportato nel quadro RN;
- se si è in presenza di una perdita, in base all'art. 8, comma 1, del TUIR le perdite di lavoro autonomo concorrono a formare il reddito complessivo di periodo, e quindi dovrà essere scomputata dal reddito complessivo nel quadro RN.

Infine, al rigo RE26, va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto Irpef sui compensi indicati nel presente quadro (solitamente pari al 20% per i redditi professionali), da riportare, sommato alle altre ritenute, nell'apposito rigo del quadro RN.

**Redditi PF
2022**

	di cui reddito attività docenti e ricercatori scientifici	di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 art. 16 D.Lgs. 147/15	3
RE21 Differenza (RE6 - RE20)	1	2	,00
RE23 Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche			,00
RE24 Perdite di lavoro autonomo degli esercizi precedenti			,00
RE25 Reddito (o perdita) da riportare nel quadro RN)			,00
RE26 Ritenute d'acconto (da riportare nel quadro RN)			,00

NUOVI CODICI PER CONTRIBUENTI "IMPATRIATI"

Da ultimo si segnala una novità relativa ai cosiddetti contribuenti "impatriati", ossia soggetti che hanno trasferito la residenza in Italia, e in possesso dei relativi requisiti, hanno la possibilità di fruire delle agevolazioni previste per i lavoratori impatriati che rientrano in Italia dall'estero di cui all'art. 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147.

In particolare, nella casella denominata "Impatriati", si sono aggiunti i seguenti codici:

- il codice 6, se si è trasferita la residenza in Italia prima del 30 aprile 2019 e, pur avendo esercitato l'opzione di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021 (come rettificato con l'erata corregge del 24 giugno 2021), si fruisce in dichiarazione della detassazione nella misura del 50%;
- il codice 7, se si è trasferita la residenza in Italia prima del 30 aprile 2019 e, pur avendo esercitato l'opzione di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 marzo 2021 (come rettificato con l'erata corregge del 24 giugno 2021), si fruisce in dichiarazione della detassazione nella misura del 10%.

**Redditi PF
2022**

Determinazione del reddito	RE2	RE3	RE4	RE5	RE6
Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica	1	2			
Altri proventi lordi					
Plusvalenze patrimoniali					
Compensi non annotati nelle scritture contabili	1	2			
Totale compensi (RE2 colonna 2 + RE3 + RE4 + RE5 colonna 2)					

Costo di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo

Commi 91 e 92 L. 208/2015

Le novità del quadro RW nel modello Redditi 2022

SPECIALE
DICHIARAZIONE
DEI REDDITI
2022

A cura della **Redazione**

INTRODUZIONE

Il modello dichiarativo per le persone fisiche, per gli enti non commerciali e per le società semplici ed associazioni professionali (in questo ultimo caso si utilizza il modello Redditi Società di Persone), contempla ormai da molti anni il quadro RW.

Si tratta del quadro necessario per adempiere agli **obblighi di monitoraggio fiscale inerente la dichiarazione di detenzione, a titolo di proprietà, di altro diritto reale o di soggetto delegato, di attività finanziarie e non, all'estero.**

Il quadro va compilato solo da **contribuenti fiscalmente residenti in Italia.**

Sui valori indicati in tale quadro il contribuente, sussistendone i requisiti previsti dalla norma, deve corrispondere le imposte patrimoniali:

- imposta sul valore degli immobili all'estero (IVIE)
- imposta sul valore dei prodotti finanziari dei conti correnti e dei libretti di risparmio detenuti all'estero (IVAFE).

I SOGGETTI OBBLIGATI

CHI	DEFINIZIONE DI RESIDENZA FISCALE IN ITALIA
<p>PERSONE FISICHE E DITTE INDIVIDUALI</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'obbligo sussiste anche per i soggetti che, pur non essendo possessori diretti degli investimenti esteri e delle attività estere di natura finanziaria, siano <i>"titolari effettivi"</i> secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 2, lettera pp), e dall'art. 20 del D.Lgs. 21 novembre 2007, n. 231 (normativa anti-riciclaggio); • l'obbligo sussiste anche per i soggetti delegati; • per le ditte individuali, l'obbligo di dichiarazione sussiste, indipendentemente dal tipo di contabilità adottata, anche nel caso in cui le operazioni siano poste in essere dagli interessati in qualità di esercenti attività commerciali o professionali e nonostante essi siano soggetti a tutti gli obblighi di tenuta e conservazione delle scritture contabili previsti dalle norme fiscali. 	<p>Al fine di stabilire la residenza fiscale di una persona fisica, nel territorio dello Stato, si deve fare riferimento alla nozione contenuta nell'art. 2, comma 2 del Tuir in base alla quale si considerano residenti <i>«le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile»</i>.</p> <p>Come stabilito dal successivo comma 2-bis del medesimo art. 2, si considerano altresì residenti, salvo prova contraria del contribuente, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori diversi da quelli individuati con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze (la black list è il D.M. 4 maggio 1999).</p>

[segue]

CHI	DEFINIZIONE DI RESIDENZA FISCALE IN ITALIA
ENTI NON COMMERCIALI (ad esempio Trust)	Secondo il comma 3, art. 73 Tuir, «ai fini delle imposte sui redditi, si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato».
SOCIETÀ SEMPLICI ED ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI	
CASI DI ESONERO DI COMPILAZIONE DEL QUADRO RW	
CHI	DEFINIZIONE DI RESIDENZA FISCALE IN ITALIA
<p>Persone fisiche, enti non commerciali, società semplici ed associazioni professionali non compilano il quadro RW per attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano stati assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi.</p> <p>La fiduciaria esclude quindi l'obbligo di presentazione del quadro RW.</p>	<p>L'esonero dal quadro RW viene riconosciuto solo qualora l'attività lavorativa all'estero sia stata svolta in via continuativa per la maggior parte del periodo di imposta e a condizione che, entro sei mesi dall'interruzione del rapporto di lavoro all'estero, il lavoratore non detenga più le attività all'estero.</p> <p>Diversamente, se il contribuente entro tale data non ha riportato le attività in Italia o dismesso le stesse, è tenuto ad indicare tutte le attività detenute all'estero durante l'intero periodo d'imposta.</p> <p>Rimangono in ogni caso dovute le imposte patrimoniali IVIE ed IVAFE.</p>
<p>Le persone fisiche non sono obbligate a presentare il quadro RW se:</p> <ul style="list-style-type: none"> • prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano, per una sua suddivisione politica o amministrativa o per un suo ente locale e • lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali cui aderisce l'Italia. <p>In questi casi, la residenza fiscale in Italia va determinata, in deroga agli ordinari criteri previsti dal Tuir, in base ad accordi internazionali ratificati.</p>	
<p>Le persone fisiche non sono obbligate a presentare il quadro RW se prestano la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zone di frontiera ed in altri paesi limitrofi con riferimento agli investimenti e alle attività estere di natura finanziaria detenute nel paese in cui svolgono la propria attività lavorativa.</p>	

GLI INVESTIMENTI OGGETTO DI MONITORAGGIO		
INVESTIMENTI DI TIPO PATRIMONIALE	<p>Si tratta di “beni patrimoniali” collocati all'estero e che sono suscettibili di produrre reddito imponibile in Italia.</p> <p>ATTENZIONE: detti beni trovano indicazione nel quadro RW indipendentemente dalla effettiva produzione di redditi imponibili nel periodo d'imposta.</p> <p>I beni patrimoniali all'estero devono essere indicati nell'RW anche se immessi in cassette di sicurezza.</p>	<p><i>ELENCO ESEMPLIFICATIVO, NON ESAUSTIVO:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • immobili situati all'estero o i diritti reali immobiliari (ad esempio, usufrutto o nuda proprietà) o quote di essi (ad esempio, comproprietà o multiproprietà), • oggetti preziosi e le opere d'arte che si trovano fuori del territorio dello stato, • imbarcazioni o le navi da diporto o altri beni mobili detenuti e/o iscritti nei pubblici registri esteri, nonché quelli che pur non essendo iscritti nei predetti registri avrebbero i requisiti per essere iscritti in Italia.
INVESTIMENTI DI TIPO FINANZIARIO	<p>Trattasi di attività estere di natura finanziaria da cui derivano redditi di capitale o redditi diversi di natura finanziaria di fonte estera.</p> <p>Queste attività sono oggetto di monitoraggio anche se non sono risultate redditizie nell'anno.</p>	<p><i>ELENCO ESEMPLIFICATIVO, NON ESAUSTIVO:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • partecipazioni al capitale o al patrimonio di soggetti non residenti; • obbligazioni estere e titoli similari; • valute estere, depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero; • contratti di natura finanziaria stipulati con controparti non residenti, ad esempio finanziamenti; • contratti derivati e altri rapporti finanziari stipulati al di fuori del territorio dello stato; • metalli preziosi detenuti all'estero, ad esempio oro; • diritti all'acquisto o alla sottoscrizione di azioni estere o strumenti finanziari assimilati; • forme di previdenza complementare organizzate o gestite da società ed enti di diritto estero, escluse quelle obbligatorie per legge; • polizze di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione.

LE IMPOSTE PATRIMONIALI		
IVAFE – comma 18, art. 19 D.L. n. 201/2011		
Soggetti colpiti	<p>Persone fisiche proprietarie dell'investimento.</p> <p>L'imposta non è dovuta dai delegati, nudi proprietari, titolari effettivi.</p>	<p>Enti non commerciali, società semplici ed associazioni professionali.</p> <p>L'imposta è dovuta dal periodo di imposta 2021.</p>
Misura dell'imposta	<p>L'imposta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • è pari a € 34,20 sui conti correnti che presentano una giacenza media superiore a 5 mila Euro; • è pari allo 0,2% in tutti gli altri casi. 	<p>L'imposta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • è pari a € 100 sui conti correnti, indipendentemente dal valore della giacenza media; • è pari allo 0,2% in tutti gli altri casi. • l'imposta complessivamente dovuta non può superare i 14 mila Euro.
Modalità di calcolo dell'imposta	<p>L'imposta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • è calcolata sul valore dichiarato in colonna 8 del rigo RW • è dovuta in proporzione alla quota di possesso, in presenza di attività cointestate; • è rapportata ai giorni di detenzione. 	
Modalità di valorizzazione in colonna 8	<p>In colonna 8 si deve indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per i prodotti finanziari, il valore di quotazione rilevato al 31 dicembre o al termine del periodo di detenzione; • per i titoli non negoziati in mercati regolamentati (ad esempio le partecipazioni in società estere non quotate) e, comunque, nei casi in cui i prodotti finanziari quotati siano stati esclusi dalla negoziazione, il valore nominale o, in mancanza, il valore di rimborso, anche se rideterminato ufficialmente. 	
Attività soggette ad Ivafe	<p>Si tratta di un'imposta di natura "patrimoniale" sui:</p> <ul style="list-style-type: none"> • prodotti finanziari; • conti correnti; • libretti di risparmio, detenuti all'estero. <p>Sono soggette all'Ivafe anche le attività "depositate" in cassette di sicurezza all'estero o detenute tramite intermediari non residenti, in quanto considerate detenute all'estero.</p> <p>La legge n. 161/2014 ha sostituito il generico riferimento ad "attività finanziarie" con quello più puntuale di "prodotti finanziari, conti corrente e libretti di risparmio", a decorrere dal periodo d'imposta 2014. A fronte di tali modifiche, che hanno di fatto equiparato l'ambito applicativo dell'Ivafe a quello relativo all'imposta di bollo sulle attività finanziarie detenute in Italia, deriva quindi che possono ritenersi esclusi da imposizione Ivafe:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le quote di partecipazione in società estere non quotate; • i metalli preziosi; • le valute estere; • i finanziamenti dei soci in società estere; • le criptovalute. 	

Versamento e codice tributo	<ul style="list-style-type: none"> • versamento con modello F24, • codice tributo 4043 per il saldo; • codice tributo 4047 (I acconto) e 4048 (II acconto) 	
IVIE comma 13, art. 19, D.L. n. 201/2011		
Soggetti colpiti	Persone fisiche proprietarie dell'investimento. L'imposta non è dovuta dai delegati, nudi proprietari, titolari effettivi.	Enti non commerciali, società semplici ed associazioni professionali. L'imposta è dovuta dal periodo di imposta 2021.
Misura dell'imposta	<p>L'imposta è pari allo 0,76%.</p> <p>L'imposta scende allo 0,4% per le persone fisiche che detengono l'immobile come abitazione principale classificata tra le categorie A/1, A/8, A/9, immobile di lusso.</p> <p>La L. n. 208/2015 ha previsto l'esenzione dall'imposta Iwie per l'immobile posseduto all'estero che costituisce abitazione principale, con le relative pertinenze, nonché per la casa coniugale assegnata all'ex coniuge a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, purché l'immobile non sia classificabile come "di lusso".</p> <p>Se l'importo non supera € 200, l'Iwie non è dovuta, ma resta ferma la compilazione del quadro RW.</p>	L'imposta è pari allo 0,76%.
Modalità di calcolo dell'imposta	<p>L'imposta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • è calcolata sul valore dichiarato in colonna 8 del rigo RW; • è dovuta in proporzione alla quota di proprietà o di altro diritto reale; • va rapportata ai mesi dell'anno in cui sussiste la titolarità (la frazione di mese pari ad almeno 15 giorni vale come mese intero). 	
Modalità di valorizzazione in colonna 8	<p>In colonna 8 si deve indicare il valore dell'immobile dato, in prima battuta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dal costo risultante dall'atto di acquisto o dai contratti da cui risulta il costo complessivamente sostenuto per l'acquisto di diritti reali diversi dalla proprietà e, in mancanza, • dal valore di mercato rilevabile al termine dell'anno (o del periodo di detenzione) nel luogo in cui è situato l'immobile. <p>Gli immobili acquisiti per successione o donazione, sono monitorati utilizzando il valore che emerge dalla dichiarazione di successione o nell'atto registrato o in altri atti previsti dagli ordinamenti esteri con finalità analoghe. In mancanza, si assume il costo di acquisto o di costruzione sostenuto dal <i>de cuius</i> o dal donante.</p> <p>Per gli immobili situati in paesi appartenenti alla UE o aderenti al SEE (si veda C.M. 28/E/2012) il primo criterio di valorizzazione è:</p> <ul style="list-style-type: none"> • valore catastale, in mancanza, • costo risultante dall'atto di acquisto, in assenza, • valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile. 	

Attività soggette ad Ivafe	Si tratta di un'imposta patrimoniale dovuta sul valore degli immobili situati all'estero, a qualsiasi uso destinati.
Versamento e codice tributo	<ul style="list-style-type: none">• versamento con modello F24;• codice tributo 4041 per il saldo;• codice tributo 4044 (I acconto) e 4045 (II acconto).
Immobili che non hanno subito variazioni	Gli obblighi di monitoraggio fiscale non sussistono per gli immobili esteri per i quali non siano intervenute variazioni nel corso dell'anno. Resta in ogni caso dovuta l'imposta patrimoniale. (Art. 7- <i>quater</i> , D.L. n. 193/2016).

FOCUS: LE CRIPTOVALUTE**LA CRIPTO-VALUTA DEVE ANDARE NEL QUADRO RW?**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello 788/2021 ha confermato il proprio orientamento, già anticipato in due interPELLI (non ufficiali) Dre Lombardia n. 956-39/2018 e Dre Liguria n. 954-14/2018, secondo cui le criptovalute devono essere oggetto di monitoraggio fiscale al pari di qualsiasi altra valuta estera.

La prima conferma era giunta ufficialmente nelle istruzioni ministeriali alla dichiarazione Redditi 2019-PF relativa al periodo d'imposta 2018, in quanto è stato previsto che nel rigo RW è possibile lasciare in bianco la colonna Paese se oggetto di monitoraggio sono le valute virtuali.

L'obbligo di monitoraggio nel caso delle valute virtuali è stato giustificato nella risposta n. 788/2021 con un chiarimento già fornito nella circolare 23 dicembre 2013, n. 38/E (paragrafo 1.3.1., dove è stato precisato che il medesimo obbligo sussiste anche per le attività finanziarie estere detenute in Italia al di fuori del circuito degli intermediari residenti). L'Agenzia ritiene che tale obbligo sussista in quanto le stesse costituiscono attività estere di natura finanziaria suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia. Seguendo questo approccio, anche le criptovalute sono attività finanziarie detenute fuori dal circuito degli intermediari per cui il monitoraggio diviene dovuto. L'Agenzia precisa che per tutte le valute virtuali detenute dall'Istante, vale a dire anche per quelle di cui detenga direttamente la chiave privata, sussiste l'obbligo di monitoraggio fiscale di cui al D.L. n. 167 del 1990 e conseguentemente, l'Istante è tenuto alla compilazione del Quadro RW secondo le indicazioni allegate al Modello. La risposta ad interpello 788/2021 si chiude con alcune indicazioni operative in merito alla compilazione del quadro RW che sintetizziamo nella successiva tabella.

Tabella n. 1 – le indicazioni sulla compilazione del quadro RW

Casella	Modalità di compilazione
colonna 3 codice individuazione bene	Indicare il codice 14 - Altre attività estere di natura finanziaria e valute virtuali
colonna 4 Codice Paese estero	Non compilare
Colonna 8 valore finale	Indicare il controvalore in euro della valuta virtuale, detenuta al 31 dicembre del periodo di riferimento. Detto valore deve essere determinato al cambio indicato a tale data sul sito dove il contribuente ha acquistato la valuta virtuale. Negli anni successivi, il contribuente dovrà indicare il controvalore detenuto alla fine di ciascun anno o alla data di vendita nel caso di valuta virtuale vendute in corso d'anno.

L'Agenzia chiarisce, inoltre, in linea con le vecchie indicazioni contenute nella risposta ad interpello privata del 2018 citata in precedenza, che le valute virtuali non sono soggette all'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE) dalle persone fisiche residenti nel territorio dello Stato, in quanto tale imposta si applica ai depositi e conti correnti esclusivamente di natura bancaria (cfr. circolare 2 luglio 2012, n. 28/E).

Esempio di compilazione

Tizio ha acquistato nel 2021 alcuni bitcoin per un importo pari a 30.000 Euro. Al 31 dicembre 2021 il controvalore in Euro del “wallet” di valuta virtuale rinvenibile nel sito dove il contribuente acquista solitamente la valuta virtuale è pari a 40.000 Euro. Tizio non ha percepito redditi dalla detenzione di tali valute virtuali durante il 2021. Sulla base delle indicazioni fornite dall’Agenzia, la compilazione del quadro RW deve avvenire come segue:

IVIE / IVAFE

Codice titolo possesso	Valere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1		14	vuoto	100	1	30.000,00	40.000,00
Valore massimo c/c prassi non collaborativi		Giorni (IVAFe)		IVAFe		Mezi (IVE)	
9		10		11		12	
,00				,00		,00	
14		15		16		17	
,00		,00		,00		,00	
18		19		20		21	
5				X			
Codice fiscale società o altro entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri contestatori			
21				22			
				23			
				24			

Colonna	Codice	Commento
1	1	Proprietario dell’attività estera
2	-	Il concetto di titolare effettivo non ha validità per la detenzione di valute virtuali
3	14	Si indica il codice 14 che è rappresentativo delle “altre attività estere di natura finanziaria” come indicato negli interpelli delle DRE citati
4	Vuoto	Come emerge dalle istruzioni ministeriali nel caso in cui si debba monitorare valuta virtuale, la casella può esser lasciata in bianco
5	100	Quota di proprietà del wallet di valuta virtuale
6	1	Valorizzazione al valore di mercato come segnalato nei documenti di prassi
7	30.000	Valore di mercato
8	40.000	Valore di mercato. Taluna dottrina sostiene di poter utilizzare il costo storico in luogo del valore di mercato in quanto trattasi di attività finanziarie acquistate su un mercato non regolamentato, ed in quanto tali pertanto non è presente alcuna quotazione.
9 - 17 e 19		Si ritiene che, non essendo dovuta l’imposta patrimoniale Ivafe, le colonne non debbano essere compilate per indicare i giorni di detenzione e l’imposta
18	5	Pur con alcune incertezze date dal fatto che la valuta virtuale non è un prodotto finanziario, prudenzialmente si segnala con il codice 5 che l’attività estera data dai bitcoin non è stata produttiva di redditi
20	X	Deve essere barrata la colonna 20 per segnalare che l’attività è solo oggetto di monitoraggio fiscale.

ALTRI ESEMPI DI COMPILAZIONE

Detenzione di conto corrente in Germania

Tizio è residente in Italia ma detiene un conto corrente presso un intermediario tedesco il cui saldo a fine anno è di € 50.000. Tizio compilerà il quadro RW come segue:

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	3	4	5	6	7	8
1		1	094	100	2	35.000,00	45.000,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFA)		IVAFA	Mesi (IVIE)		IVIE
9		10		11	12		13
,00		365		34	,00		,00
RW1		Credito d'imposta		IVAFA dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni
14		15		16	17		18
,00		34		,00	,00		5
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri cointestatori			
21				22			
CF SOC ESTERA				23			
				24			
				<input type="checkbox"/>			

Colonna	Codice	Commento
1	1	Proprietario
2	-	Tizio non è né delegato, né titolare effettivo. Il concetto di titolarità effettiva ha valenza nelle ipotesi di detenzione di partecipazioni societarie
3	1	Conto corrente
4	094	Germania
5	100	100% di proprietà
6	2	Valorizzazione al valore nominale delle attività
7	35.000	Viene indicato il saldo del conto corrente al 1° gennaio 2021
8	45.000	Viene calcolata la giacenza media del conto estero. Le istruzioni non precisano se tale media deve essere calcolata su base giornaliera, mensile o altro
9	-	La colonna non è compilata in quanto la Germania non è un paradiso fiscale perché è inclusa nel D.M. 4 settembre 1996
10	365	Giorni di possesso del conto (tutto l'anno)
11	34	L'imposta patrimoniale su conti correnti è fissa e non proporzionale all'importo detenuto
18	5	Il conto corrente è infruttifero
Altre colonne	-	Non sono state compilate le altre colonne in quanto non sono utili in questa casistica

Detenzione di partecipazioni in società estere

Tizio detiene una partecipazione del 100% in una società in Francia con capitale sociale di € 60.000.

Alla data del 31 dicembre 2021 il valore di mercato della partecipazione è pari a € 90.000. Tizio compilerà il quadro RW come segue:

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	3	4	5	6	7	8
1	2	02	029	100	2	60.000,00	60.000,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFA)		IVAFA	Mesi (IVIE)		IVIE
9		10		11	12		13
,00				,00			,00
RW1		Credito d'imposta		IVAFA dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni
14		15		16	17		18
,00				,00	,00		5
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri cointestatori			
21				22			
CF SOC ESTERA				23			
				24			
				<input checked="" type="checkbox"/>			

Colonna	Codice	Significato
1	1	Proprietario
2	2	Titolare effettivo della partecipazione dichiarata. Trattasi di un soggetto, così come richiesto dalla normativa antiriciclaggio, che detiene una quota superiore al 25% del capitale sociale
3	2	Partecipazione al capitale di società non residente
4	029	Francia
5	100	Quota espressa in percentuale
6	2	Valorizzazione al valore nominale delle attività
7	60.000	Viene indicato il valore nominale della partecipazione
8	60.000	Viene indicato il valore nominale della partecipazione. Il valore di mercato non ha alcun rilievo ai fini della compilazione del presente, a meno che (ipotesi improbabile) il valore nominale non sia ricostruibile
18		È dubbia la compilazione della casella. Se infatti il contribuente ha percepito dividendi durante il 2021, forse andrebbe indicato il codice 2 (quadro RM), se trattasi di dividendi maturati con utili 2021; diversamente, se la casella 18 deve essere compilata solo per i prodotti finanziari, dovrebbe essere ammessa la non compilazione della stessa in casi come questo
19	?	La colonna andrebbe compilata con la percentuale di detenzione 100%, in qualità di titolare effettivo. In realtà, alcuni software di compilazione, in presenza della barratura della colonna 20, inibiscono la compilazione della colonna in questione
20	X	Viene barrata la casella 20 in quanto a partire dal periodo d'imposta 2014 a seguito della Legge europea 2013- <i>bis</i> (L. n. 161/2014), non è più dovuta l'imposta patrimoniale Ivafe sulla detenzione di partecipazioni. Le stesse devono comunque essere indicate al quadro RW ai fini del monitoraggio fiscale.
21	C.F. società estera	Dev'essere indicato il codice identificativo del soggetto estero di cui si detiene la partecipazione (VAT number or ID number)

Le novità del quadro RT nel modello Redditi 2022

SPECIALE
DICHIARAZIONE
DEI REDDITI
2022

A cura della **Redazione**

INTRODUZIONE

Nel quadro RT vanno indicate le plusvalenze e i redditi diversi di natura finanziaria di cui all'art. 67 del D.P.R. n. 917/1986, percepiti nell'anno 2021 secondo il principio di cassa, da persone fisiche che agiscono al di fuori dell'attività d'impresa, dalle società semplici e dagli altri soggetti ad esse equiparati e dagli enti non commerciali.

Nel quadro non vanno indicati i proventi per i quali è stata esercitata l'opzione del risparmio gestito o amministrato. Tali proventi non vengono esposti nella dichiarazione dei redditi.

Il quadro si divide in sette sezioni. Le prime quattro si utilizzano per tassare le varie tipologie di plusvalenze realizzate, la quinta per indicare le minusvalenze non compensate nell'anno, la sesta riepiloga gli importa a credito eventualmente compensati con modello F24 e l'ultima sezione accoglie i valori relativi alla rideterminazione del valore delle partecipazioni ai sensi dell'art. 2 D.L. n. 282/2002 e successive modificazioni.

L'unica novità di rilievo per l'anno d'imposta 2021 interessa la sezione II.

NOVITÀ: SEZIONE II PLUSVALENZE ASSOGGETTATE AD IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL 26%

Interpello n. 782 del 16 novembre 2021: cessione di partecipazioni con presenza di una clausola di "earn out" (clausola finalizzata a ridurre il rischio derivante dall'acquisto di quote societarie prevedendo dei pagamenti in più tranches, integrativi del prezzo di cessione, da assoggettare a tassazione in base al principio di cassa nel periodo d'imposta in cui gli stessi sono percepite).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che al fine di evitare che la modalità di pagamento scelta produca fenomeni di doppia imposizione, se il cedente ha rideterminato il valore della partecipazione oggetto della cessione, il corrispettivo percepito non viene assoggettato a tassazione fino a concorrenza del valore rideterminato.

Le novità del quadro RM nel modello Redditi 2022

SPECIALE
DICHIARAZIONE
DEI REDDITI
2022

A cura della **Redazione**

INTRODUZIONE

Il quadro RM del modello redditi PF 2022 serve a dichiarare:

- i redditi soggetti a tassazione separata;
- i redditi di capitale corrisposti a non residenti o sui quali non è stata applicata l'imposta sostitutiva;
- i valori rideterminati dei terreni;
- i redditi derivanti da beni sequestrati;
- i redditi derivanti da lezioni private;
- i redditi per i quali è possibile esercitare l'opzione per l'imposta sostitutiva da applicare alle persone fisiche titolari di redditi da pensione di fonte estera che trasferiscono la propria residenza fiscale nel Mezzogiorno.

Il quadro è diviso in 18 sezioni.

All'interno del quadro il trattamento fiscale da riservare ai redditi percepiti cambia a seconda che siano conseguiti o meno nell'esercizio d'impresa:

1. se i redditi sono conseguiti nell'esercizio d'impresa, sono assoggettati a tassazione ordinaria. Nel quadro RM sarà possibile compilare gli appositi campi per chiedere la tassazione separata;
2. se i redditi sono conseguiti al di fuori dell'esercizio d'impresa, sono assoggettati a tassazione separata. Nel quadro RM sarà possibile compilare gli appositi campi per chiedere la tassazione ordinaria.

Per quanto riguarda il quadro RM del modello Redditi 2022 SC e SP, non si segnalano novità.

NOVITÀ: SEZIONE II INDENNITÀ E REDDITI DI CUI ALLE LETTERE DA g) A n), ART. 17, TUIR

La sezione II raccoglie l'unica novità del quadro RM.

Nello specifico, si tratta della rivalutazione dei terreni edificabili, norma che negli ultimi anni è più volte oggetto di proroghe.

Da ultimo l'art. 1, comma 1122 della legge di Bilancio 2021 (L. n. 178/29) ha riproposto la possibilità di rideterminare il costo d'acquisto dei terreni edificabili al fine del calcolo della relativa plusvalenza, fissando il termine per provvedere alla redazione della perizia di stima e per versare l'imposta sostitutiva al 15 novembre 2021.

L'art. 29 del D.L. n. 17/2022 (c.d. decreto "Energia") ha nuovamente riproposto la rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni possedute da persone fisiche, società semplici, associazioni professionali o enti non commerciali. La rivalutazione riguarda i terreni edificabili posseduti al 1° gennaio 2022.

Al fine del buon esito della rivalutazione è necessario:

- versare l'imposta sostitutiva del 14%;
- redigere apposita perizia di stima;

il tutto entro la data del 15 giugno 2022.

Ovviamente la presente disposizione non interessa la dichiarazione dei redditi 2022 anno 2021.

Le novità del quadro RP nel modello Redditi 2022

SPECIALE
DICHIARAZIONE
DEI REDDITI
2022

A cura della **Redazione**

INTRODUZIONE

In questo quadro vengono indicati specifici oneri che possono essere:

- oneri detraibili, che consentono di detrarre dall'imposta una percentuale della spesa sostenuta;
- oneri deducibili, che riducono il reddito imponibile su cui si calcola l'imposta lorda.

ONERI DETRAIBILI (Sezione I quadro RP)

QUADRO RP ONERI E SPESE	RP1	Spese sanitarie	Spese patologie esenti sostenute da familiari		Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11				
			1	2	1	2			
Sezione I Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19%, del 26%, del 30%, del 35% e del 90%	RP2	Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti							
	RP3	Spese sanitarie per persone con disabilità							
	RP4	Spese veicoli per persone con disabilità	1	2					
	RP5	Spese per l'acquisto di cani guida	1	2					
	RP6	Spese sanitarie rateizzate in precedenza	1	2					
	RP7	Interessi mutui ipotecari acquisto abitazione principale							
Le spese mediche vanno indicate interamente senza sottrarre la franchigia di euro 129,11	RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2				
	RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2				
	RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2				
	RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2				
Per l'elenco dei codici spesa consultare la Tabella nelle istruzioni	RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2				
	RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2				
RP14	Spese per canone di leasing	Data stipula leasing			Numero anno	Importo canone di leasing	Prezzo di riscatto		
		1 giorno	1 mese	1 anno					
RP15	Totale spese su cui determinare la detrazione	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Totale spese con detrazione al 19% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 19% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione 30%	Totale spese con detrazione 35%	Totale spese con detrazione 90%
			2	3	4	5	6	7	8

Sono spese sostenute dal contribuente nell'interesse proprio o dei familiari fiscalmente a carico, che danno diritto alla detrazione dall'imposta lorda, nella percentuale del 19%, del 26%, del 30%, del 35% e del 90%.

Spese che danno diritto alla detrazione del 19%:

- spese sanitarie (RP1);
- spese per i mezzi necessari per l'accompagnamento, la deambulazione, la locomozione, il sollevamento e i sussidi tecnici informatici dei disabili (RP3);
- spese per l'acquisto e la riparazione di veicoli per disabili (RP4);
- spese per l'acquisto di cani guida (RP5);

[segue]

Nei rigli da RP8 a RP13 vanno indicati i seguenti oneri:

- spese di istruzione per la frequenza delle scuole d'infanzia, scuola primaria e secondaria (codice 12);
- spese per l'istruzione universitaria (codice 13);
- spese per attività sportive praticate da ragazzi (codice 16);
- spese per canoni di locazione sostenute da studenti universitari fuori sede (codice 18);
- spese per le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici (codice 31);
- spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale (codice 40);
- spese sostenute in favore dei minori o di maggiorenni con disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) (codice 44);
- spese per i contributi versati per il riscatto del corso di laurea del soggetto fiscalmente a carico, il quale non ha iniziato ancora l'attività lavorativa e non è iscritto ad alcuna forma obbligatoria di previdenza (codice 32);
- spese per le spese sostenute dai genitori per la frequenza di asili nido da parte dei figli (codice 33);
- premi relativi alle assicurazioni sulla vita e contro gli infortuni (codice 36);
- premi relativi alle assicurazioni finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave ex legge 104 (codice 38);
- premi relativi alle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana (codice 39).

La detrazione spetta anche per le spese sanitarie sostenute nell'interesse dei familiari non a carico, affetti da patologie che danno diritto all'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica, per la parte di detrazione che non trova capienza nell'imposta da questi ultimi dovuta; e per le spese sostenute per gli addetti all'assistenza personale nell'interesse del contribuente o di altri familiari non autosufficienti;

Le seguenti spese, invece, sono detraibili esclusivamente se sostenute dal contribuente nel proprio interesse:

- spese sanitarie sostenute dal contribuente affetto da patologie che danno diritto all'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica (RP1 colonna 1);
- interessi per mutui ipotecari per l'acquisto dell'abitazione principale (RP7);

Nei rigli da RP8 a RP13 vanno indicati i seguenti oneri:

- interessi per mutui ipotecari per acquisto di altri immobili (codice 8);
- interessi per mutui contratti nel 1997 per recupero edilizio (codice 9);
- interessi per mutui ipotecari per la costruzione dell'abitazione principale (codice 10);
- interessi per prestiti o mutui agrari (codice 11);
- spese funebri (codice 14);
- spese per intermediazione immobiliare (codice 17);
- erogazioni liberali alle società ed associazioni sportive dilettantistiche (codice 21);
- contributi associativi alle società di mutuo soccorso (codice 22);
- erogazioni liberali a favore della società di cultura "La Biennale di Venezia" (codice 24);
- spese relative a beni soggetti a regime vincolistico (codice 25);
- erogazioni liberali per attività culturali ed artistiche (codice 26);
- erogazioni liberali a favore di enti operanti nello spettacolo (codice 27);
- erogazioni liberali a favore di fondazioni operanti nel settore musicale (codice 28);
- spese veterinarie (codice 29);
- spese sostenute per servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordi (codice 30);
- erogazioni liberali al Fondo per l'ammortamento dei titoli di stato (codice 35);
- spese per i premi relativi alle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi (codice 43);
- spese per canoni di leasing (RP 14);
- altre spese detraibili (codice 99).

[segue]

Spese che danno diritto alla detrazione del 26%:

- erogazioni liberali alle ONLUS (righe da RP8 a RP13 codice 61);
- erogazioni liberali ai partiti politici (righe da RP8 a RP13 codice 62);

Spese che danno diritto alla detrazione del 30%

- erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle ONLUS o APS (righe da RP8 a RP13 codice 71);

Spese che danno diritto alla detrazione del 35%:

- erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle organizzazioni di volontariato OV (righe da RP8 a RP13 codice 76);

Spese che danno diritto alla detrazione del 90%:

- Premi per rischio eventi calamitosi per assicurazioni stipulate contestualmente alla cessione del credito d'imposta relativo agli interventi sisma bonus al 110% ad un'impresa di assicurazione (righe da RP8 a RP13 codice 81).

ONERI DETRAIBILI (Sezione III A e III B quadro RP)

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, eredità 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 36%	1	,00	Rata 50%	2	,00	Rata 65%	3	,00	Rata 70%	4	,00	Rata 75%	5	,00
		Rata 80%	6	,00	Rata 85%	7	,00	Rata Bonus Verde	8	,00	Rata 90%	9	,00	Rata 110%	10	,00
RP49	TOTALE DETRAZIONE	Detraz. 36%	1	,00	Detraz. 50%	2	,00	Detraz. 65%	3	,00	Detraz. 70%	4	,00	Detraz. 75%	5	,00
		Detraz. 80%	6	,00	Detraz. 85%	7	,00	Detraz. Bonus Verde	8	,00	Detraz. 90%	9	,00	Detraz. 110%	10	,00

Sezione III B											
Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione											
	N. d'ordine immobile	Condominio	Codice comune	T/U	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno			
	1	2	3	4	5	6	7	8			
RP51											
RP52											
CONDUTTORE (estremi registrazione contratto)											
CODICE IDENTIFICATIVO DEL CONTRATTO											
Altri dati	N. d'ordine immobile	Condominio	Data	Serie	Numero e sottnumero	Cod. Ufficio Ag. Entrate					
	1	2	3	4	5	6	7				
RP53											
DOMANDA ACCATASTAMENTO											
	Data	Numero	Provincia Uff. Agenzia Entrate								
	8	9	10								

Nelle sezioni IIIA e IIIB del quadro RP righe da RP41 a RP47, vanno indicate le spese che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per misure antisismiche anche quelle per cui è possibile fruire del superbonus, spese per cui è possibile fruire del bonus facciate e del bonus verde e spese che danno diritto alla detrazione del 50 per cento:

- spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- spese per l'acquisto o l'assegnazione di immobili facenti parte di edifici ristrutturati;
- spese per interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica.
- spese per interventi di "sistemazione a verde" delle aree private scoperte;
- per il recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti (bonus facciate).

ONERI DETRAIBILI (Sezione IV quadro RP)

Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus	Typo 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		2		3		4		5		
		,00		,00		,00		,00		,00	
			Rata 80%		Rata 85%		Rata 90%		Rata 110%		
	6		7		8		9				
	,00		,00		,00		,00		,00		
RP66 TOTALE DETRAZIONE			Detrazione 50%		Detrazione 55%		Detrazione 65%		Detrazione 70%		Detrazione 75%
	1		2		3		4		5		
		,00		,00		,00		,00		,00	
			Detrazione 80%		Detrazione 85%		Detrazione 90%		Detrazione 110%		
	6		7		8		9				
	,00		,00		,00		,00		,00		

Nei righe da RP56 a RP59 vanno indicati:

- spese per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti (codice 1);
- spese per interventi sull'involucro degli edifici esistenti (codice 2);
- spese per l'installazione di pannelli solari (codice 3);
- spese per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (codice 4);
- spese per acquisto e posa in opera di schermature solari (codice 5);
- spese per acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse (codice 6);
- spese per acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali (codice 7);
- spese per interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti (codice 8);
- spese per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti (codice 9);
- spese per interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio ad una o due classi di rischio inferiore (codice 10 e 11);
- spese per acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi, di caldaie a condensazione, di micro-cogeneratori (codici 12-13-14).

ONERI DETRAIBILI (Sezione V quadro RP)

Sezione V Detrazioni per inquilini con contratto di locazione	RP71 Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale	Tipologia	N. di giorni	Percentuale
		1	2	3
	RP72 Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro		N. di giorni	Percentuale
			1	2
	RP73 Detrazione affitto terreni agricoli ai giovani			
				,00

- detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale (rigo RP71 codice 1);
- detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale locati con contratti in regime convenzionale (rigo RP71 codice 2);
- detrazione per i giovani di età compresa tra i 20 e i 30 anni che stipulano un contratto di locazione per l'abitazione principale (rigo RP71 codice 3);
- detrazione per i lavoratori dipendenti che trasferiscono la propria residenza per motivi di lavoro (RP72);
- detrazioni per affitto di terreni agricoli ai giovani (RP73).

ONERI DETRAIBILI (Sezione VI quadro RP)

Sezione VI Altre detrazioni		Codice fiscale		Codice identificativo o identificativo estero		
RP80	Investimenti start up	1	2	1A	5	6
	Tipologia investimento	3	Ammontare investimento	Codice	Ammontare detrazione	Totale detrazione
			,00		,00	,00
	Decadenza Start-up	di cui interessi su detrazione fruita		Detrazione fruita	Eccedenze di detrazione	
	Recupero detrazione	7	,00	8	,00	9
						,00
RP82	Mantenimento dei cani guida (Bararre la casella)					
RP83	Altre detrazioni			Codice	1	2
						,00

- investimenti in start up e decadenza start up recupero detrazione (RP80);
- detrazione per le spese di mantenimento dei cani guida (RP82 da barrare);
- altre detrazioni (RP83).

ONERI DEDUCIBILI

Questi oneri vanno indicati nella sezione II del quadro RP.

Sezione II Spese e oneri per i quali spetta la deduzione dal reddito complessivo		Codice fiscale del coniuge		Codice	
RP21	Contributi previdenziali ed assistenziali				,00
RP22	Assegno al coniuge	1		2	,00
RP23	Contributi per addetti ai servizi domestici e familiari				,00
RP24	Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose				,00
RP25	Spese mediche e di assistenza per persone con disabilità				,00
RP26	Altri oneri e spese deducibili			1	2
					,00
Soggetto fiscalmente a carico di altri					
CONTRIBUTI PER PREVIDENZA COMPLEMENTARE					
				Dedotti dal sostituto	Non dedotti dal sostituto
RP27	Deducibilità ordinaria			1	2
				,00	,00
RP28	Lavoratori di prima occupazione				,00
RP29	Fondi in squilibrio finanziario				,00
RP30	Familiari a carico				,00
RP32	Spese per acquisto o costruzione di abitazioni date in locazione	Data stipula locazione		Spesa acquisto/costruzione	Interessi
		1 giorno	2 mese	3	4
				,00	,00
RP33	Restituzione somme al soggetto erogatore	Somme restituite nell'anno		Residuo anno precedente	Totale
				1	2
				,00	,00
RP34	Quota investimento in start up	Codice fiscale	Importo	Totale importo RPF 2022	Importo residuo RPF 2021
		1	2	3	4
			,00	,00	,00
				Importo residuo RPF 2019	Importo residuo RPF 2020
				5	6
				,00	,00
RP36	Erogazioni liberali in favore delle Onlus, OV e APS	Deduzione ricevuta	Deduzione propria	Totale importo rigo RPF2022 (col. 1 + col. 2)	Importo residuo RPF2021
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
RP39	TOTALE ONERI E SPESE DEDUCIBILI				
					,00

Spese sostenute dal contribuente nell'interesse proprio o dei familiari fiscalmente a carico:

- contributi previdenziali e assistenziali (RP21);
- contributi per i fondi integrativi del servizio sanitario nazionale (RP26 codice 6);
- contributi per forme pensionistiche complementari e individuali (righe da RP27a RP30).

Sono inoltre deducibili le spese mediche e di assistenza specifica per persone con disabilità sostenute anche nell'interesse dei familiari anche se non a carico fiscalmente (RP25).

Spese sostenute dal contribuente nel proprio interesse:

- assegni periodici corrisposti al coniuge (RP22);
- contributi previdenziali e assistenziali versati per gli addetti ai servizi domestici e familiari (RP23);
- erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose (RP24);
- erogazioni liberali a favore delle organizzazioni non governative (RP26 codice 7);

[segue]

- erogazioni liberali a favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale, di associazioni di promozione sociale e di alcune fondazioni e associazioni riconosciute (RP26 codice 8);
- erogazioni liberali a favore di università, enti di ricerca ed enti parco (RP26 codice 9);
- erogazioni liberali, donazioni e altri atti a titolo gratuito a favore di trust o fondi speciali (RP26 codice 12);
- contributi versati direttamente dai pensionati, anche per i familiari non a carico, a casse di assistenza sanitaria aventi esclusivamente fini assistenziali istituite da appositi accordi collettivi (RP26 codice 13);
- rendite, vitalizi, assegni alimentari ed altri oneri (RP26 codice 21);
- spese per l'acquisto o la costruzione di abitazioni date in locazione (RP32);
- somme restituite al soggetto erogatore (RP33);
- investimenti in start-up (RP34);
- erogazioni liberali a favore delle ONLUS, OV e APS (RP36).

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RP

Spese sostenute per i figli

Se la spesa è sostenuta per i figli, la detrazione spetta al genitore a cui è intestato il documento che certifica la spesa. Se invece il documento che comprova la spesa è intestato al figlio, le spese devono essere ripartite tra i due genitori nella proporzione in cui le hanno effettivamente sostenute. Se si intende ripartire le spese in misura diversa dal 50 per cento, nel documento che comprova la spesa è necessario annotare la percentuale di ripartizione. Se uno dei due coniugi è fiscalmente a carico dell'altro, ai fini del calcolo della detrazione, quest'ultimo può considerare l'intero ammontare della spesa.

Spese sostenute dagli eredi

Gli eredi hanno diritto alla detrazione d'imposta oppure alla deduzione per le spese sanitarie del defunto da loro sostenute dopo il suo decesso.

Oneri sostenuti dalle società semplici e dalle società partecipate in regime di trasparenza

È bene ricordare che sia i soci di società semplici, sia i soci di società partecipate in regime di trasparenza hanno diritto di fruire della corrispondente detrazione di imposta, oppure di dedurre dal proprio reddito complessivo alcuni degli oneri sostenuti dalla società, nella proporzione stabilita dall'art. 5 del Tuir. Detti oneri vanno riportati nei corrispondenti righe del quadro RP.

NOVITÀ

Superbonus

L'aliquota agevolata del 110% si applica a tutti gli interventi di efficienza energetica ex D.L. 63/2013 art.14, nei limiti di spesa previsti per ciascun intervento.

L'aliquota agevolata si applica anche agli interventi finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche: installazione di ascensori, montacarichi, e in generale qualsiasi intervento atto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap grave, anche se superiori a 65 anni.

Dall'anno d'imposta 2021, per le spese per l'abbattimento delle barriere architettoniche sostenute congiuntamente agli interventi sismabonus e ecobonus, è possibile fruire dell'aliquota maggiorata del 110%, anche se tali lavori sono eseguiti in favore di persone di età superiore a 65 anni e anche se effettuati congiuntamente agli interventi trainanti di miglioramento sismico e non solo in abbinamento a interventi di efficientamento energetico.

[segue]

Codice 20 spese sostenute nel 2021 per interventi di eliminazione delle barriere, anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni, a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di cui agli interventi sismabonus o agli interventi trainanti superbonus

RP41	Anno	Tipologia		Codice fiscale	Interventi particolari	Acquisto, eredità o donazione	Maggiorazione sisma	110%	Numero rata	Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile
	1	2	3									
										,00	,00	

Colonnine di ricarica

RP56	Pace contributiva o colonnine per la ricarica		Codice	Anno	Spesa sostenuta	Importo rata
	1	2	3	4	5	6
					,00	,00
colonnine per la ricarica		Codice fiscale	Codice	Anno	Spesa attribuita	Importo rata
	5		6	7	8	9
					,00	,00

Per gli interventi di installazione delle colonnine di ricarica iniziati nel 2021 sono previsti dei nuovi limiti di spesa.

Recupero del patrimonio edilizio

È possibile fruire della detrazione prevista per il recupero del patrimonio edilizio anche per le spese di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.

Bonus mobili

È innalzato a 16.000 Euro il limite massimo delle spese per cui è possibile fruire della relativa detrazione.

RP57	Spesa arredo immobili ristrutturati	N. Rata	Spesa arredo immobile	Importo rata
		1	2	3
			,00	,00
RP58	Spesa arredo immobili giovani coppie	N. Rata	Spesa arredo immobile	Importo rata
		4	5	6
			,00	,00
RP58	Spesa arredo immobili giovani coppie	Meno di 35 anni	Spesa sostenuta nel 2016	Importo rata
		1	2	3
			,00	,00

Spese veterinarie

È stato innalzato a 550 Euro il limite massimo delle spese veterinarie per cui è possibile fruire della relativa detrazione (righe da RP8 a RP13 codice 29).

Spese per i conservatori

È possibile fruire della detrazione del 19 per cento per le spese sostenute per l'iscrizione dei ragazzi ai conservatori, agli AFAM, a scuole di musica iscritte nei registri regionali nonché a cori, bande e scuole di musica riconosciuti da una pubblica amministrazione, per lo studio e la pratica della musica.

Si può fruire della detrazione, fino ad un importo non superiore per ciascun ragazzo a 1.000 Euro, solo se il reddito complessivo non supera i 36.000 Euro (righe da RP8 a RP13 codice 45).

Le novità del quadro RN nel modello Redditi 2022

SPECIALE
DICHIARAZIONE
DEI REDDITI
2022

A cura della **Redazione**

INTRODUZIONE

Nel quadro RN vengono riepilogati i vari redditi esposti nei singoli quadri del modello dichiarativo, con la sola esclusione dei redditi provenienti dai quadri RM, RT, RB, LC e LM.

A seguito della sua compilazione è possibile determinare l'Irpef o l'Ires a credito o a debito. Si ricorda che l'imposta non è dovuta se di importo non superiore a € 12,00.

NOVITÀ MODELLO REDDITI PF

Al rigo RN24 sono state inserite due nuove colonne:

1. colonna 6: acquisto prima casa under 36. Da compilare in caso s'intenda utilizzare in diminuzione dell'Irpef oppure in compensazione, il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa under 36 (colonna 2 rigo CR13) oppure il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa under 36 che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione (colonna 1 rigo CR13);
2. colonna 7: altri crediti che non generano residui. Da compilare in caso s'intenda utilizzare in diminuzione dell'Irpef oppure in compensazione il credito d'imposta del cessionario per canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda (colonna 2 rigo CR31 codice 22) oppure il credito d'imposta del cessionario per spese di sanificazione e acquisto di dispositivi di protezione (colonna 2 rigo CR31 codice 23).

Redditi PF 2022	RN24 Crediti d'imposta che generano residui e altri crediti	Riacquisto prima casa	Incremento occupazione	Reintegro anticipazioni fondi pensioni	Mediazioni
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
		Negoziante e Arbitrato	Acquisto prima casa under 36	Altri crediti che non generano residui	
		5	6	7	
		,00	,00	,00	

Al rigo RN32 è stata inserita la colonna 11 dove va inserito il credito utilizzato per sanificazione e acquisto di dispositivi di protezione. Il credito residuo non utilizzato va riportato al rigo RN47 colonna 45, al netto di quanto eventualmente indicato nel rigo LM40, colonna 16.

Alla nuova colonna 12 va invece inserito il credito utilizzato per depuratori d'acqua e riduzione del consumo di plastica. Il credito residuo non utilizzato va riportato al rigo RN47 colonna 46, al netto di quanto eventualmente indicato nel rigo LM40, colonna 17.

Redditi PF 2022	<table border="1"> <tr> <td>Fondi comuni</td> <td>1</td> <td>,00</td> <td>Altri crediti d'imposta</td> <td>2</td> <td>,00</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Erogazione sportiva</td> <td>3</td> <td colspan="2">Importo rata 2021</td> <td>Totale credito</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Bonifica ambientale</td> <td>6</td> <td colspan="2">Importo rata 2021</td> <td>Totale credito</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Monopattini e serv. mob. elet.</td> <td>9</td> <td colspan="2">Credito utilizzato</td> <td>Riscatto alloggi sociali</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Sanificazione e acquisto dispositivi protezione</td> <td>11</td> <td colspan="2">Credito utilizzato</td> <td>Depuratori acqua e riduzione consumo plastica</td> </tr> </table>	Fondi comuni	1	,00	Altri crediti d'imposta	2	,00	Erogazione sportiva		3	Importo rata 2021		Totale credito	Bonifica ambientale		6	Importo rata 2021		Totale credito	Monopattini e serv. mob. elet.		9	Credito utilizzato		Riscatto alloggi sociali	Sanificazione e acquisto dispositivi protezione		11	Credito utilizzato		Depuratori acqua e riduzione consumo plastica																																	
Fondi comuni	1	,00	Altri crediti d'imposta	2	,00																																																											
Erogazione sportiva		3	Importo rata 2021		Totale credito																																																											
Bonifica ambientale		6	Importo rata 2021		Totale credito																																																											
Monopattini e serv. mob. elet.		9	Credito utilizzato		Riscatto alloggi sociali																																																											
Sanificazione e acquisto dispositivi protezione		11	Credito utilizzato		Depuratori acqua e riduzione consumo plastica																																																											
Redditi PF 2022	<table border="1"> <tr> <td>Sisma Abruzzo RN28</td> <td>21</td> <td>,00</td> <td>Cultura RN30</td> <td>26</td> <td>,00</td> <td>Scuola RN30</td> <td>27</td> <td>,00</td> </tr> <tr> <td>Videosorveglianza RN30</td> <td>28</td> <td>,00</td> <td>Deduz. start up RPF 2020</td> <td>31</td> <td>,00</td> <td>Deduz. start up RPF 2021</td> <td>32</td> <td>,00</td> </tr> <tr> <td>Deduz. start up RPF 2022</td> <td>33</td> <td>,00</td> <td>Restituzione somme RP33</td> <td>36</td> <td>,00</td> <td>Deduz. Erogaz. Liberali RPF2021</td> <td>37</td> <td>,00</td> </tr> <tr> <td>Deduz. Erogaz. Liberali RPF2022</td> <td>38</td> <td>,00</td> <td>Erog. sportive RPF 2022</td> <td>39</td> <td>,00</td> <td>Bonifica ambientale RPF 2022</td> <td>40</td> <td>,00</td> </tr> <tr> <td>Monopattini e serv. mob. elet. RPF 2022</td> <td>41</td> <td>,00</td> <td>Riscatto alloggi sociali RPF 2022</td> <td>42</td> <td>,00</td> <td>Deduz. Erogaz. Liberali RPF2020</td> <td>43</td> <td>,00</td> </tr> <tr> <td>Prima casa under 36</td> <td>44</td> <td>,00</td> <td>Sanificazione e acquisto dispositivi protezione</td> <td>45</td> <td>,00</td> <td>Depuratori acqua e riduzione consumo plastica</td> <td>46</td> <td>,00</td> </tr> <tr> <td>Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019</td> <td>47</td> <td>,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	Sisma Abruzzo RN28	21	,00	Cultura RN30	26	,00	Scuola RN30	27	,00	Videosorveglianza RN30	28	,00	Deduz. start up RPF 2020	31	,00	Deduz. start up RPF 2021	32	,00	Deduz. start up RPF 2022	33	,00	Restituzione somme RP33	36	,00	Deduz. Erogaz. Liberali RPF2021	37	,00	Deduz. Erogaz. Liberali RPF2022	38	,00	Erog. sportive RPF 2022	39	,00	Bonifica ambientale RPF 2022	40	,00	Monopattini e serv. mob. elet. RPF 2022	41	,00	Riscatto alloggi sociali RPF 2022	42	,00	Deduz. Erogaz. Liberali RPF2020	43	,00	Prima casa under 36	44	,00	Sanificazione e acquisto dispositivi protezione	45	,00	Depuratori acqua e riduzione consumo plastica	46	,00	Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019	47	,00						
Sisma Abruzzo RN28	21	,00	Cultura RN30	26	,00	Scuola RN30	27	,00																																																								
Videosorveglianza RN30	28	,00	Deduz. start up RPF 2020	31	,00	Deduz. start up RPF 2021	32	,00																																																								
Deduz. start up RPF 2022	33	,00	Restituzione somme RP33	36	,00	Deduz. Erogaz. Liberali RPF2021	37	,00																																																								
Deduz. Erogaz. Liberali RPF2022	38	,00	Erog. sportive RPF 2022	39	,00	Bonifica ambientale RPF 2022	40	,00																																																								
Monopattini e serv. mob. elet. RPF 2022	41	,00	Riscatto alloggi sociali RPF 2022	42	,00	Deduz. Erogaz. Liberali RPF2020	43	,00																																																								
Prima casa under 36	44	,00	Sanificazione e acquisto dispositivi protezione	45	,00	Depuratori acqua e riduzione consumo plastica	46	,00																																																								
Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019	47	,00																																																														
TRATTAMENTO INTEGRATIVO RIGO RN43																																																																
Rispetto a quanto richiesto nel precedente modello Redditi 2021, nel rigo RN43 non va più riportato vecchio il bonus Irpef, ma unicamente il trattamento integrativo di cui al D.L. n. 3 del 5 febbraio 2020.																																																																
Di conseguenza le colonne presenti vengono così rinumerate:																																																																
<ul style="list-style-type: none"> • colonna 1: trattamento spettante; • colonna 2: trattamento riconosciuto in dichiarazione • colonna 3 restituzione trattamento non spettante 																																																																
Redditi PF 2022	<table border="1"> <tr> <td>RN43</td> <td>TRATTAMENTO INTEGRATIVO</td> <td>1</td> <td>Trattamento spettante</td> <td>,00</td> <td>2</td> <td>Trattamento riconosciuto in dichiarazione</td> <td>,00</td> <td>3</td> <td>Restituzione trattamento non spettante</td> <td>,00</td> </tr> </table>	RN43	TRATTAMENTO INTEGRATIVO	1	Trattamento spettante	,00	2	Trattamento riconosciuto in dichiarazione	,00	3	Restituzione trattamento non spettante	,00																																																				
RN43	TRATTAMENTO INTEGRATIVO	1	Trattamento spettante	,00	2	Trattamento riconosciuto in dichiarazione	,00	3	Restituzione trattamento non spettante	,00																																																						
Redditi PF 2021	<table border="1"> <tr> <td>RN43</td> <td>BONUS IRPEF</td> <td>1</td> <td>Bonus spettante</td> <td>,00</td> <td>2</td> <td>Bonus truibile in dichiarazione</td> <td>,00</td> <td>3</td> <td>Bonus da restituire</td> <td>,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td>TRATTAMENTO INTEGRATIVO</td> <td>4</td> <td>Trattamento spettante</td> <td>,00</td> <td>5</td> <td>Trattamento riconosciuto in dichiarazione</td> <td>,00</td> <td>6</td> <td>Restituzione trattamento non spettante</td> <td>,00</td> </tr> </table>	RN43	BONUS IRPEF	1	Bonus spettante	,00	2	Bonus truibile in dichiarazione	,00	3	Bonus da restituire	,00		TRATTAMENTO INTEGRATIVO	4	Trattamento spettante	,00	5	Trattamento riconosciuto in dichiarazione	,00	6	Restituzione trattamento non spettante	,00																																									
RN43	BONUS IRPEF	1	Bonus spettante	,00	2	Bonus truibile in dichiarazione	,00	3	Bonus da restituire	,00																																																						
	TRATTAMENTO INTEGRATIVO	4	Trattamento spettante	,00	5	Trattamento riconosciuto in dichiarazione	,00	6	Restituzione trattamento non spettante	,00																																																						
NOVITÀ MODELLO REDDITI SP																																																																
La legge di bilancio 2021 ha innalzato il limite di spesa a 16.000 €, per l'anno 2021, della detrazione 50% per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici a seguito di un intervento di ristrutturazione.																																																																
Il rigo RN17 colonna 3 recepisce le nuove indicazioni:																																																																
Redditi SP 2022	<table border="1"> <tr> <td>Art. 15, comma 3, TUIR</td> <td>1</td> <td>,00</td> <td>Recupero patrimonio edilizio 50%</td> <td>2</td> <td>,00</td> <td>Acquisto mobili 50%</td> <td>3</td> <td>,00</td> <td>Adozione misure antisismiche 50%</td> <td>4</td> <td>,00</td> <td>Adozione misure antisismiche 70%</td> <td>5</td> <td>,00</td> </tr> </table>	Art. 15, comma 3, TUIR	1	,00	Recupero patrimonio edilizio 50%	2	,00	Acquisto mobili 50%	3	,00	Adozione misure antisismiche 50%	4	,00	Adozione misure antisismiche 70%	5	,00																																																
Art. 15, comma 3, TUIR	1	,00	Recupero patrimonio edilizio 50%	2	,00	Acquisto mobili 50%	3	,00	Adozione misure antisismiche 50%	4	,00	Adozione misure antisismiche 70%	5	,00																																																		

NOVITÀ MODELLO REDDITI SC

Al rigo RN10 va riportato l'ammontare complessivo delle detrazioni d'imposta fino a concorrenza dell'importo indicato in RN9, al netto di eventuali utilizzi nel quadro RQ.

Per l'anno 2021, nel rigo in esame, nella colonna 6, va indicato l'importo corrispondente alla rata di cui al rigo RS523, relativamente alle spese di realizzazione di interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione delle barriere architettoniche in edifici già esistenti.

Redditi SC 2022	RN10 Detrazioni	Start-up	Erogazioni liberali in favore dei partiti politici	Detrazioni art. 151	
		1	2	3	
	(di cui	1	Ospedale Galliera	Ricarica veicoli elettrici	6
		,00	4	5	,00

Guida pratica per il deposito del bilancio

A cura della **Redazione**

Come noto, entro trenta giorni dalla sua approvazione, il bilancio delle società di capitali va depositato in Camera di Commercio. Pertanto, ogni anno, siamo alle prese con un'articolata procedura, la quale comporta non poche accortezze. Innanzitutto, occorre premunirsi di una serie di strumenti (software, firme digitali, ecc.) che ci permettono di procedere in modo celere ed agevole all'adempimento del deposito; inoltre bisogna tener conto di una serie di variabili e di casistiche che di volta in volta si possono presentare. La presente guida vuole essere un breve "vademecum operativo" per coloro che, in questi giorni, si stanno preparando ai depositi dei bilanci approvati nei termini ordinari.

PREMESSA

Il D.P.C.M. del 10 dicembre 2008 ha previsto che i bilanci di esercizio e consolidati debbano essere predisposti nel formato elettronico elaborabile XBRL.

La **pratica di deposito del bilancio** va predisposta tenendo conto dei seguenti documenti da allegare:

- a) **il bilancio**, costituito da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa, codificato esclusivamente in formato XBRL sulla base della vigente tassonomia;
- b) **tutti gli altri documenti che accompagnano il bilancio** ad esempio la relazione sulla gestione, la relazione del collegio sindacale, il giudizio del revisore contabile ed il verbale di approvazione dell'assemblea, i quali dovranno essere allegati alla pratica nel formato PDF/A.

Se il bilancio in XBRL differisce in maniera sostanziale e non puramente formale dal documento approvato dall'assemblea, in quanto la tassonomia XBRL non è sufficiente a rappresentare la particolare situazione aziendale, nel rispetto dei principi di chiarezza, correttezza e veridicità di cui all'art. 2423 del codice civile, **deve essere depositato il prospetto contabile e/o la nota integrativa anche in formato PDF/A.**

Si tenga ben presente che ogni documento dovrà:

- contenere denominazione, codice fiscale/numero d'iscrizione al Registro delle Imprese, sede della società e l'ufficio del Registro delle Imprese presso il quale è iscritta (art. 2250 c.c.);
- essere firmato digitalmente;
- riportare la dichiarazione relativa all'assolvimento del bollo in forma virtuale con indicazione della specifica autorizzazione della Camera di Commercio destinataria. In alternativa tale dichiarazione può essere contenuta in distinta¹;
- essere trasformato nel formato PDF/A;
- contenere le eventuali dichiarazioni richieste in relazione alla forma dell'atto e/o al soggetto firmatario, come meglio di seguito specificato.

¹ Dato non obbligatorio per tutte le Camere di Commercio

SOGGETTI OBBLIGATI ED ESENTI

I soggetti obbligati al deposito annuale del bilancio di esercizio presso il Registro Imprese sono i seguenti:

- società a responsabilità limitata;
- società per azioni;
- società in accomandita per azioni;
- società cooperativa;
- società estere con sede in Italia;
- Geie;
- consorzi con qualifica di confidi (i consorzi che non hanno la qualifica di confidi sono tenuti a depositare unicamente la situazione patrimoniale);
- contratti di rete di imprese;
- aziende speciali e istituzioni di enti locali;
- startup innovative.

Sono attualmente escluse dall'obbligo di deposito del bilancio in formato XBRL:

- a) le società quotate in mercati regolamentati, intendendosi per tali non solo quelle con azioni quotate bensì anche quelle dotate di altri strumenti finanziari a listino (per esempio le obbligazioni), tenute a redigere il bilancio secondo lo standard ESEF;
- b) le società, anche non quotate, che redigono il bilancio di esercizio in conformità ai principi contabili internazionali IAS/IFRS (ciò vale anche per il bilancio consolidato);
- c) le società esercenti attività di assicurazione e riassicurazione di cui all'art. 1 del D.Lgs. 7 settembre 2005, n. 209;
- d) le banche e altri istituti finanziari, tenuti a redigere il bilancio secondo le disposizioni del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 87;
- e) le società controllate, anche congiuntamente, da una delle imprese di cui alle lettere a), b), c) e d) nonché le società incluse nel bilancio consolidato delle stesse. Fanno parte di questo insieme anche le società controllate non quotate con controllante quotata.

I soggetti esclusi dovranno presentare i bilanci CEE e tutti gli allegati annessi in formato PDF/A.

TERMINI

In base alle disposizioni del codice civile, i bilanci di esercizio devono essere presentati al Registro delle Imprese entro 30 giorni dalla data del verbale di approvazione (art. 2435 c.c.).

Per la presentazione delle situazioni patrimoniali dei consorzi (senza la qualifica di "confidi") il termine è di 2 mesi dalla chiusura dell'esercizio (art. 2615 *bis* c.c.).

L'omessa presentazione del bilancio e dell'elenco soci nei termini è punita con sanzione amministrativa pecuniaria (art. 2630 c.c.).

Al fine del computo del termine, in qualsiasi caso, il sabato e la domenica vengono considerati giorni festivi e quindi si considera tempestivo il deposito effettuato il primo giorno lavorativo successivo. (N.B.: tuttavia, nella pratica, non tutte le Camere di Commercio considerano il sabato giorno festivo).

Inoltre, l'art. 2364 c.c., richiamato per le s.r.l. dall'art. 2478-*bis* c.c., stabilisce che l'assemblea per l'approvazione del bilancio deve essere convocata una volta all'anno entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, ovvero oltre tale termine, ma entro 180 giorni, qualora lo statuto lo consenta, per le società tenute alla redazione del bilancio consolidato o qualora sussistano particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società.

OPERAZIONI PRELIMINARI E STRUMENTI UTILI

Di seguito verranno elencate una serie di attività e di strumenti pratici di cui munirsi preventivamente per effettuare in maniera semplice i depositi dei bilanci.

Per la predisposizione ed invio dei bilanci CEE possono essere utilizzate due modalità:

1. **“DIRE”** è il nuovo servizio web delle Camere di Commercio per compilare ed inviare on line depositi ed istanze al registro delle imprese tra i quali le pratiche di bilancio (<https://dire.registroimprese.it/>). Per ora può essere utilizzato per l'invio di un bilancio con riconferma dell'elenco soci dell'anno precedente (S.p.A., S.A.p.A., S.C.p.A.) o di un bilancio che non necessita di presentazione dell'elenco soci (Società a responsabilità limitata, Società Cooperativa, Consorzi, Società di mutuo soccorso, Contratti di Rete, Aziende Speciali, Istituzioni e Consorzi degli Enti Locali). Entro il primo semestre “DIRE” potrà essere usato anche per il deposito del bilancio con contestuale aggiornamento dell'elenco soci. Il nuovo servizio “DIRE” è in grado di garantire un'agevole predisposizione e spedizione della pratica e non richiede l'installazione di software specifico;
2. **“FedraPlus”** aggiornato all'ultime versione disponibile sul sito web o programmi compatibili da utilizzare sia per il deposito di un bilancio con presentazione di un nuovo elenco soci, sia per l'invio di un bilancio con riconferma dell'elenco soci dell'anno precedente o di un bilancio che non necessita di presentazione dell'elenco soci. Il programma verrà dismesso nel corso del 2022, sostituito dal nuovo servizio “DIRE”;
3. **“Altre soluzioni di mercato”** realizzate da aziende specializzate nei prodotti gestionali e di automazione d'ufficio e raccolte nell'apposita sezione del Registro Imprese per l'invio pratiche e Comunicazione Unica. Una lista, non esaustiva, di alcune delle principali soluzioni di mercato è presente al seguente indirizzo: <https://www.registroimprese.it/pratiche-soluzioni-mercato>.

In seguito occorre munirsi del dispositivo di firma digitale e di un software che permetta di apporre la firma digitale (Dike, File protector) scaricabili gratuitamente dal sito di Infocamere (https://www.card.infocamere.it/infocard/pub/download-software_5543).

Si consiglia di avere a disposizione un indirizzo PEC per la ricezione delle ricevute di deposito, di evasione della pratica e delle comunicazioni eventuali di correzione della stessa.

Inoltre, bisogna disporre di un software capace di trasformare i file, scannerizzati o generati, nel formato PDF/A. Esistono diversi software o siti web gratuiti che permettono di effettuare tale operazione in maniera semplice (sito Docupub, software PDF creator, ecc.).

Infine, occorre compilare ed acquisire tramite scansione ottica la “procura speciale” (N.B.: per il modello di procura speciale, si consiglia di consultare il sito web della Camera di Commercio competente), qualora il bilancio con tutti gli allegati e la pratica non vengano firmati digitalmente dall'amministratore o dal liquidatore ma da un soggetto terzo, come si spiegherà più dettagliatamente successivamente.

SOGGETTI FIRMATARI E CONFORMITÀ

Va precisato che i documenti e la pratica telematica devono essere firmati digitalmente da diversi soggetti elencati di seguito:

1. da un amministratore della società o dal liquidatore della società;
2. dal Professionista incaricato ai sensi dell'art. 31, commi 2-*quater* e 2-*quinquies* della legge 24 novembre 2000 n. 340 il quale dovrà dichiarare nel Modello NOTE/XX:

«Il sottoscritto....., iscritto all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di al n..., dichiara, ai sensi degli artt. 46 e 47 del D.P.R. n. 445/2000, di non avere procedimenti disciplinari in corso che comportino la sospensione dall'esercizio dell'attività professionale, e di essere stato incaricato dal legale rappresentante pro-tempore della società all'assolvimento del presente adempimento come previsto dall'art. 31 della L. 340/2000».
3. dal notaio che sottoscrive utilizzando il certificato di firma di “funzione” (certificato di ruolo);

Alcune Camere di Commercio accettano che la domanda di deposito del bilancio sia firmata nel modo seguente:

4. da un rappresentante dell'amministratore o del liquidatore della società, cui sia stato conferito incarico ai

sensi dell'art. 38, comma 3- *bis* del D.P.R. 445/2000, sottoscritto in forma autografa dal conferente e accompagnato dal documento di identità dello stesso amministratore/liquidatore.

N.B.: Si raccomanda di verificare se questa ultima modalità di firma è accettata dalla Camera di Commercio destinataria del deposito.

DICHIARAZIONI DI CONFORMITÀ DEL BILANCIO XBRL

Il bilancio in XBRL sottoscritto digitalmente da un amministratore/liquidatore della società non necessita di alcuna dichiarazione di conformità.

In caso di presentazione del bilancio (composto da prospetti contabili e Nota Integrativa) in formato XBRL da parte di Professionista incaricato, ai sensi dell'articolo 31, commi 2 quater e 2 quinquies della legge 24 novembre 2000 n. 340, il firmatario deve apporre nell'apposito campo previsto in calce alla Nota Integrativa in formato XBRL, nel campo di testo libero denominato "Dichiarazione di conformità" contenuto nella sezione "Dichiarazione di conformità del bilancio" la seguente dichiarazione:

"Il/la sottoscritto/a, ai sensi dell'art. 31 comma 2-quinquies della Legge 340/2000, dichiara che il presente documento è conforme all'originale depositato presso la società".

Per i bilanci redatti secondo le previsioni delle micro-imprese è possibile inserire tale dichiarazione nel testo libero denominato "Dichiarazione di conformità" contenuto nella sezione "dichiarazione di conformità del bilancio".

DICHIARAZIONI DI CONFORMITÀ DEGLI ALLEGATI AL BILANCIO

Presentazione da parte di Professionista incaricato

In caso di presentazione da parte di Professionista incaricato ai sensi dell'articolo 31, commi 2 quater e 2 quinquies della legge 24 novembre 2000 n. 340, il firmatario deve apporre su ciascun documento allegato al bilancio la seguente dichiarazione:

"Il/la sottoscritto/a, ai sensi dell'art. 31 comma 2 quinquies della Legge 340/2000, dichiara che il presente documento è conforme all'originale depositato presso la società"².

Ciascun allegato al bilancio deve essere sottoscritto digitalmente dal Professionista e può essere copia di documento originale informatico, ovvero copia informatica o copia per immagine, in formato PDF/A, di un documento originale analogico, secondo le disposizioni contenute nel D.Lgs. 82/2005.

Se invece il documento viene prodotto in duplicato informatico e reca le firme digitali di tutti gli originali sottoscrittori non occorre alcuna dichiarazione di conformità.

Presentazione da parte di soggetti diversi

In caso di presentazione da parte di soggetti diversi dal Professionista incaricato, il firmatario, qualora i documenti in questione siano originariamente analogici, deve allegare la copia per immagine (tramite scansione ottica) apponendo su ciascun documento la seguente dicitura:

"Il/La sottoscritto/a, nato a il dichiara, consapevole delle responsabilità penali previste ex art. 76 del D.P.R. 445/2000 in caso di falsa o mendace dichiarazione resa ai sensi dell'art. 47 del me-

² Il testo della dichiarazione può variare a seconda della Camera di Commercio di competenza

desimo decreto, che il presente documento è stato prodotto mediante scansione ottica dell'originale analogico e che ha effettuato con esito positivo il raffronto tra lo stesso e il documento originale ai sensi delle disposizioni vigenti".

Ciascun allegato al bilancio deve essere sottoscritto digitalmente dal soggetto che ha prodotto la copia.

Se invece il documento viene prodotto in duplicato informatico e reca le firme digitali di tutti gli originali sottoscrittori non occorre alcuna dichiarazione di conformità.

In Appendice sono riportati i prospetti sintetici che descrivono le azioni da compiere nei diversi casi sopra descritti, ordinati per soggetto legittimato al deposito.

Indicazioni per soggetti obbligati al deposito XBRL

La presentazione in formato XBRL è prevista per le istanze di deposito dei bilanci individuati dall'elenco seguente:

- Bilancio ordinario (codice atto - 711)
- Bilancio abbreviato (codice atto - 712)
- Bilancio consolidato d'esercizio (codice atto - 713)
- Bilancio micro-imprese (codice atto 718)
- Situazione Patrimoniale di consorzi (codice atto - 720)
- Situazione Patrimoniale di contratti di rete (codice atto - 722)

Anche per le società in liquidazione sussiste l'obbligo di presentazione del bilancio di esercizio in formato XBRL.

I file da allegare vanno suddivisi come segue:

- 1 file formato XBRL completo secondo le disposizioni di legge relative alle diverse fattispecie di bilancio;
- 1 file per ciascun altro documento di bilancio obbligatorio o facoltativo (Verbale di Assemblea, Relazione sulla Gestione, Relazione del Collegio Sindacale, ecc.) in formato PDF/A.

Attenzione: per il bilancio consolidato il file in formato XBRL allegato è limitato ai soli prospetti contabili.

In calce a ciascun documento allegato al bilancio deve essere apposta l'eventuale dicitura richiesta secondo le indicazioni sopra riportate.

COMPILAZIONE ED INVIO DEPOSITO BILANCIO CEE XBRL

Di seguito vengono riproposti, passo dopo passo, tutti i passaggi da compiere per predisporre ed inviare una pratica di deposito di bilancio CEE tramite l'applicativo "DIRE", che, a parere di chi scrive, è la modalità più semplice e veloce per portare a termine l'iter procedurale.

Tale applicativo, infatti, non richiede l'installazione di software.

Per utilizzare il servizio è necessario essere utenti Telemaco.

Il servizio consente di depositare **bilanci e situazioni patrimoniali che non necessitano di presentazione dell'elenco soci.**

Entro il primo semestre "DIRE" potrà inoltre essere usato anche per il deposito del bilancio con contestuale aggiornamento dell'elenco soci.

In attesa che questo sia possibile in DIRE, l'adempimento può essere compilato utilizzando il servizio FEDRA o altre soluzioni di mercato.

Si consiglia di attivare questa procedura dopo aver preparato e firmato digitalmente tutti i file che dovranno essere allegati e ciò per consentire poi una maggiore velocità di svolgimento delle operazioni. In particolare, si consiglia di creare una cartella specifica sul proprio PC o su un disco di rete, nella quale memorizzare i file per poi richiamarli dall'interno della procedura, come vedremo in seguito.

ACCESSO AL SERVIZIO

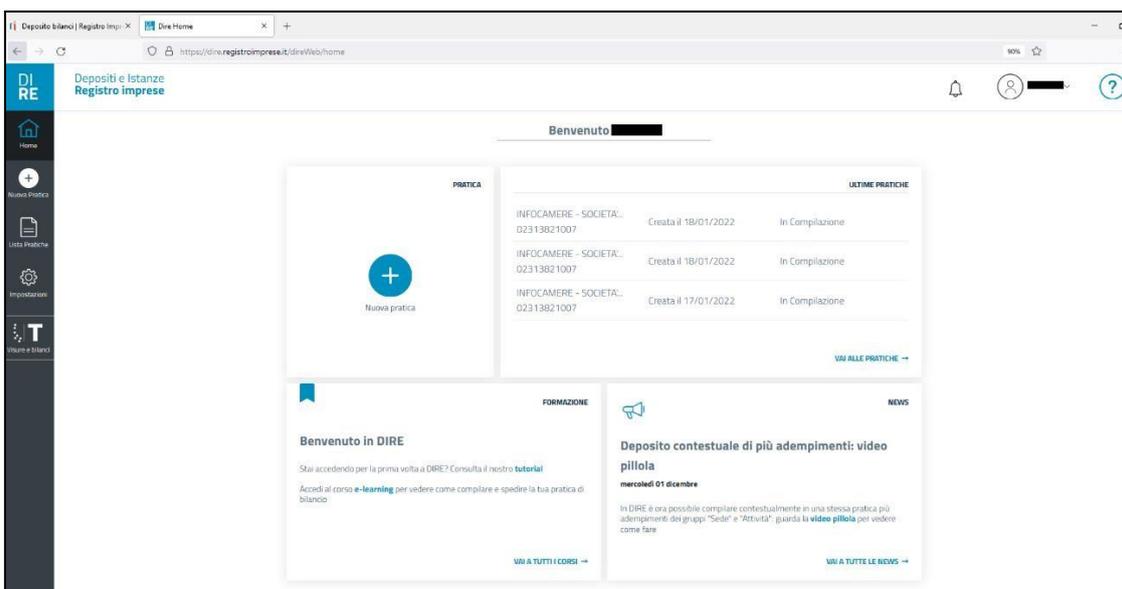
DIRE è raggiungibile all'indirizzo <https://www.registroimprese.it/deposito-bilanci>, cliccando su "DIRE" e quindi su "Accedi", inserendo le proprie credenziali.



Gli utenti registrati al servizio Telemaco (<https://mypage.infocamere.it>) potranno accedere direttamente a DIRE cliccando sulla sezione "LE MIE PRATICHE", quindi "Strumenti"/ "BILANCI" e infine "DEPOSITO PRATICA DI BILANCIO".

COMPILAZIONE

Dopo l'accesso a DIRE, per compilare una pratica di bilancio cliccare "Nuova pratica":



La compilazione della pratica in DIRE si compone di quattro fasi:

1. IMPOSTA
2. COMPILA
3. COMPLETA E ALLEGA
4. FIRMA E INVIA

Nella fase "1.IMPOSTA" selezionare la categoria "Bilancio":

N.B.

Per un aiuto nella compilazione della pratica di bilancio è possibile **consultare l'e-learning** o la **sezione dedicata a FAQ e assistenza** selezionando il "?" in alto a destra.

Dopo aver inserito l'impresa (codice fiscale o provincia sede e n.REA), indicare se la pratica è un rinvio e scegliere la modalità di compilazione.

Si tratta di rinvio se, su richiesta dell'ufficio del Registro delle Imprese, la pratica viene predisposta per correggerne una già inviata e sospesa. È necessario, in questo caso, indicare il numero di protocollo assegnato alla prima pratica.

La modalità di compilazione “Ad adempimenti” è guidata ed in genere consigliata perché prevede maggiori controlli, quella “A modelli Fedra” è per utenti esperti e consente la gestione di casi particolari (es. esenzione dell'imposta di bollo per associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro riconosciute dal CONI).

Nella fase “2.COMPILA” della compilazione “Ad adempimenti” selezionare il “Tipo bilancio/Situazione patrimoniale” e seguire i suggerimenti di DIRE per compilare correttamente la pratica, consultando eventualmente le informative “i” di fianco ad alcuni campi.

In particolare indicare la “Data chiusura esercizio”, la “Data approvazione bilancio” (che deve essere successiva alla “Data chiusura esercizio”) e il “Deposito XBRL/iXBRL” (soggetto obbligato, soggetto esente, ..).

Una volta completata la fase “2.COMPILA” con i dati del bilancio, è necessario inserire dichiarante, allegati e importi nella fase “3.COMPLETA E ALLEGA”.

Nel caso la pratica venga depositata da un Professionista incaricato (L. 340/2000 art. 31, commi 2 quater e 2 quinquies) se si è scelta la modalità “Ad adempimenti”, DIRE genera automaticamente la dichiarazione in base agli estremi di iscrizione all'albo.

Nella modalità “A modelli Fedra” la dichiarazione va inserita nella fase “2.COMPILA” aggiungendo alla pratica il modello XX-note, cliccando su “+” di “agg.modello”.

DIRE può preimpostare automaticamente alcuni allegati alla pratica. In questo caso per caricare il corrispondente file è sufficiente selezionare "Allega" nella lista "Azioni". Per aggiungere allegati non preimpostati dal sistema è necessario premere "Nuovo allegato".



Si ricorda che:

- il codice atto impostato nell'allegato deve essere coerente con la tipologia di bilancio impostata nella fase "2.COMPILA"
- la data del documento "Verbale Assemblea ordinaria" deve coincidere con la "Data approvazione bilancio"
- DIRE segnala automaticamente eventuali errori sull'allegato XBRL, per vedere i dettagli degli errori selezionare "Valida" nella lista "Azioni".

Infine, nella fase "4.FIRMA e INVIA" è possibile firmare la distinta generata dal sistema, ed inviare la pratica in Camera.

DIRITTI DI SEGRETERIA E IMPOSTA DI BOLLO

L'importo dei diritti di segreteria* è pari a:	<ul style="list-style-type: none"> • € 62,00 per via telematica • € 92,00 per deposito effettuato mediante supporto informatico digitale
* comprensivo di € 2,00 per il contributo al finanziamento dell'Organismo italiano di contabilità OIC.	
L'importo relativo all'imposta di bollo è pari a:	<ul style="list-style-type: none"> • € 65,00
I depositi a rettifica di bilanci già depositati sono soggetti:	<ul style="list-style-type: none"> • agli ordinari diritti di segreteria, € 62,00; • all'imposta di bollo € 65.
La rettifica degli elenchi soci già iscritti è soggetta:	<ul style="list-style-type: none"> • ai diritti di segreteria € 30,00; • all'imposta di bollo € 65,00.
Per le cooperative sociali iscritte a questa specifica categoria ai sensi della L. n. 381/91, l'importo dei diritti di segreteria per il deposito del bilancio telematico è pari a:	<ul style="list-style-type: none"> • € 32,00 per via telematica; • € 47,00 su supporto informatico digitale.
<ul style="list-style-type: none"> • Le cooperative sociali sono esenti dall'imposta di bollo. 	

Per le società in nome collettivo o in accomandita semplice, interamente possedute da società per azioni, in accomandita per azioni o società a responsabilità limitata:	<ul style="list-style-type: none"> • l'importo dei diritti di segreteria è pari a € 62,00; • gli oneri relativi all'imposta di bollo sono pari a € 59,00.
Per le reti "soggetto":	<ul style="list-style-type: none"> • l'importo dei diritti di segreteria è pari a € 62,00; • gli oneri di deposito, relativi all'imposta di bollo, sono pari a € 65,00.
Per le aziende speciali di cui al comma 5- <i>bis</i> dell'art. 114 del D.Lgs. n. 267/2000 iscritte nel Registro delle Imprese, gli oneri di deposito ammontano a:	<ul style="list-style-type: none"> • € 65,00 per l'imposta di bollo; • € 62,00 per i diritti di segreteria.
Per le istituzioni di cui comma 5- <i>bis</i> dell'art. 114 del D.Lgs. n. 267/2000 iscritte nel REA, gli oneri per il deposito riguardano:	<ul style="list-style-type: none"> • i diritti di segreteria pari a € 62,00; • l'imposta di bollo di € 16,00.
Per le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro riconosciute dal Coni il deposito del bilancio e l'eventuale elenco soci sono esenti da imposta di bollo (DPR 642/72, Allegato B – Tabella, art. 27 <i>bis</i> così come modificato dall'art. 1 comma 646 L. 145/2018)	
Per le start up innovative e incubatori certificati, iscritte nell'apposita sezione speciale del Registro delle Imprese, il deposito del bilancio è esente dall'imposta di bollo e dai diritti di segreteria. Tale esenzione è dipendente dal mantenimento dei requisiti previsti dalla legge per l'acquisizione della qualifica di start up innovativa e di incubatore certificato e dura comunque non oltre il quinto anno di iscrizione.	

SANZIONI

Si ricorda che l'art. 2630 c.c. (Omessa esecuzione di denunce, comunicazione e depositi) individua le sanzioni amministrative pecuniarie previste in materia di deposito del bilancio:

“Chiunque, essendovi tenuto per legge a causa delle funzioni rivestite in una società o in un Consorzio, omette di eseguire, nei termini prescritti, denunce, comunicazioni o deposito presso il Registro delle Imprese, ovvero omette di fornire negli atti, nella corrispondenza e nella rete telematica le informazioni prescritte dall'art. 2250 primo, secondo, terzo e quarto comma, è punito con la sanzione amministrativa pecuniaria da 103 € a 1.032 €. Se la denuncia, la comunicazione o il deposito avvengono nei trenta giorni successivi alla scadenza dei termini prescritti, la sanzione amministrativa pecuniaria è ridotta ad un terzo.

Se si tratta di omesso deposito dei bilanci, la sanzione amministrativa pecuniaria è aumentata di un terzo.”

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Formazione Tributaria Permanente” è una rivista on line a cadenza mensile

DIRETTORE RESPONSABILE

Dott. Vittorio Bellagamba

COMITATO SCIENTIFICO FONDAZIONE “DINO AGOSTINI”

Prof. Gianfranco Ferranti

Dott. Gabriele Sepio

Prof. Paolo Parisi

Dott. Franco Ricca

Dott. Nicola Forte

Gen. Luciano Benedetto Lipari

Dott. Giacomo Manzana

Dott. Claudio Carpentieri

Chiuso in redazione il 27 Giugno 2022

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:
roberto.valeri@logosnotizie.it