ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

FONDAZIONE COMMERCIALISTI ODCEC di MILANO

Redditi di società di persone e Isa

Casi inerenti ai redditi di lavoro autonomo e d'impresa delle società personali

Giancarlo Modolo
Odcec-Milano

7 giugno 2022

Casi inerenti al reddito d'impresa in contabilità semplificata

Pro-memoria – Regimi contabilità semplificata

per i contribuenti in "contabilità semplificata" sono stati previsti due regimi alternativi *(se non tre).*

1

Oltre agli ordinari registri Iva (registro Iva acquisti, vendite e/o corrispettivi), deve essere posto in uso:

- **uno specifico registro in cui annotare, in modo cronologico, i ricavi percepiti, indicando per ciascun incasso:**
  - l'inerente importo;
  - le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza del soggetto che ha effettuato il pagamento;
  - gli estremi della fattura o di altro documento di addebito emesso;
- **altro specifico registro in cui annotare, in modo cronologico, e in relazione alla data di pagamento (criterio di cassa) le spese sostenute nell'esercizio, specificando:**
  - le generalità, l'indirizzo ed il comune di residenza del soggetto che riceve il pagamento (si ritiene, oltre all'importo);
  - gli estremi della fattura o altro documento di addebito emesso.

Pro-memoria – Regimi contabilità semplificata

per i contribuenti in "contabilità semplificata" sono stati previsti due regimi alternativi *(se non tre).*

1

Altri componenti positivi e negativi di reddito, come a titolo meramente indicativo:

- ammortamenti;
- sopravvenienze passive;
- sopravvenienze attive;
- plusvalenze;
- accantonamenti;
- svalutazioni;

devono risultare annotati in tali registri.

Si ritiene che sussista la possibilità di beneficiare di un termine maggiore per le annotazioni (entro la scadenza di presentazione dell'adempimento dichiarativo).

Pro-memoria – Regimi contabilità semplificata

per i contribuenti in "contabilità semplificata" sono stati previsti due regimi alternativi *(se non tre)*

2

Tenuta dei registri Iva integrati -> attivare solamente i registri Iva, nei quali procedere a rilevare:

- le operazioni Iva;
- le **operazioni non soggette ad Iva** annotate in modo separato da quelle soggette a Iva;
- **integrazione, in modo analitico, degli incassi dei pagamenti.**

In pratica -> a deroga dell'annotazione dei singoli incassi e pagamenti, sussiste la possibilità di specificare le sole operazioni per le quali entro la fine del periodo d'imposta non ha avuto luogo l'aspetto finanziario **(entità delle operazioni attive non incassate e ammontare delle operazioni passive non pagate).**

In pratica, se l'incasso o il pagamento non si è concretizzato nell'anno di registrazione nei registri Iva deve essere riportato l'importo complessivo dei mancati incassi/pagamenti con specificazione delle fatture cui si fanno riferimento.

Pro-memoria – Regimi contabilità semplificata

per i contribuenti in "contabilità semplificata" sono stati previsti due regimi alternativi *(se non tre).*

3

Registrazione uguale incasso o pagamento – opzione
Altra semplificazione da attuare tramite esercizio di una specifica **opzione vincolante per un triennio.**

- **Tenuta dei registri Iva senza annotare gli incassi e i pagamenti *(tenendo presente che sussiste l'obbligo di "separata annotazione" delle operazioni non soggette a registrazione Iva).***
- **Applicazione della presunzione legale secondo cui la data di registrazione dei documenti coincide con quella della riscossione o dell'incasso (= ricavo) o dell'esborso o del pagamento (= costo).**

Si è in presenza di una presunzione assoluta -> garanzia della non contestazione dell'errata applicazione del principio di cassa in sede di verifica fiscale.

Pro-memoria – Regimi contabilità semplificata

Regola procedurale -> nel passaggio dal «principio di competenza» a «quello di cassa»:

- i ricavi e/o i compensi;
- gli oneri e le spese;

che hanno già concorso alla formazione del reddito -> **non devono assumere rilevanza nella determinazione del reddito dei periodi d'imposta successivi.**

Ne deriva, di conseguenza, che:

- un ricavo che è stato dichiarato per competenza nel periodo d'imposta «2020», il cui credito è stato incassato nel corso dell'anno «2021», non deve assumere rilevanza per il periodo d'imposta «2021»;

- un costo o una spesa dedotta per competenza nel periodo d'imposta «2020», il cui debito è stato pagato nel corso dell'anno «2021», non deve assumere rilevanza per il periodo d'imposta «2021».

Pro-memoria – Regimi contabilità semplificata

dal regime di competenza

Il reddito deve essere individuato rispettando le regole del «principio di competenza»

Quindi -> non rilevano gli aspetti finanziari (incassi e pagamenti)

al regime di cassa

Il reddito del periodo successivo deve essere individuato rendendo non rilevanti i componenti che hanno già concorso alla formazione del reddito (escludendo, quindi, quelli già tassati o dedotti nel periodo d'imposta precedente).

Pro-memoria – Regimi contabilità semplificata

Caso

Una s.a.s., esercente attività di agente di commercio, nel corso del periodo d'imposta «2021» ha deciso di applicare il **regime di cassa** (primo anno di applicazione dello stesso), ha riscosso provvigioni attive per € 10.000,00 di competenza del precedente periodo d'imposta (anno 2020).

soluzione

L'incasso delle provvigioni di competenza dell'anno 2020, pur risultando incassate nel 2021 *(primo anno di applicazione del regime di cassa),* poiché le medesime:

- hanno già costituito oggetto di adempimento dichiarativo nell'anno 2020, non esplicano effetti nell'anno 2021;
- per l'art. 6 del decreto Iva, il momento impositivo Iva che determina l'obbligo di emissione della fattura deve essere individuato alla data di effettivo incasso (ai fini dei redditi, però, non esplica effetti).

Reddito d'impresa

Regola -> nell'ambito dell'attuale «contabilità semplificata» si rende operativo il cosiddetto «criterio di cassa», anche se, in realtà, come precedentemente accennato, si rende applicabile un particolare sistema misto -> cassa + competenza».

Infatti, il reddito d'impresa per coloro che applicano il regime di contabilità semplificata -> pari alla differenza tra:

ricavi e altri proventi percepiti

e oneri e spese sostenute.

Tra gli oneri e le spese sostenute, a titolo di mera indicazione, si devono comprendere:

- i costi di acquisizione e gli oneri accessori di diretta imputazione di materie prime, secondarie e merci;
- gli oneri per il personale dipendente e/o assimilato;
- i costi inerenti al lavoro autonomo;
- i canoni di leasing, si locazione o affitto e di noleggio;
- gli esborsi per le utenze (telefono, energia elettrica, gas e acqua);

e simili.

Reddito d'impresa

Al risultato, così ottenuto, devono necessariamente risultare le seguenti:

- *integrazioni:*
  - l'autoconsumo personale e/o familiare dell'imprenditore;
  - i proventi degli immobili "patrimonio";
  - le plusvalenze;
  - le sopravvenienze attive;

- *sottrazioni:*
  - le minusvalenze;
  - le sopravvenienze passive;

nonché, in sede di adempimento dichiarativo, ai sensi del comma 3 dell'art. 66 del Tuir, è necessario anche tenere in considerazione alcune specifiche regole inerenti alle norme generali:

- sui componenti del reddito d'impresa (art. 109 del Tuir);
- sulle valutazioni (art. 110 del Tuir).

Reddito d'impresa

A quanto precede, è anche necessario rammentare, sempre il relazione al comma 3 dell'art. 66 del Tuir, che - per le imprese minori che applicano la contabilità semplificata - si rendono operative anche le regole inerenti all'imputazione:

- degli oneri di utilità sociale (art. 100 del Tuir);
- degli oneri fiscali e contributivi (art. 99 comma 1 e 3 del Tuir);
- degli oneri indeducibili dei beni immobili civili posseduti dalle imprese (art. 90, comma 2, del Tuir);
- dei beni inerenti all'impresa (art. 65 del Tuir);
- dei costi inerenti a più esercizi (art. 108 del Tuir);
- dei proventi e agli oneri non computabili nella determinazione del reddito (art. 91 del Tuir);
- delle spese per prestazioni di lavoro (art. 95 del Tuir).

Reddito d'impresa e contabilità semplificata

Ne deriva, di conseguenza, che in sede di determinazione del reddito d'impresa, in relazione al richiamo di quanto stabilito dai commi 2, 4 e 5 del previgente art. 66 del Tuir:

- *sono deducibili,* ai sensi del predetto comma 2:
  - le quote di ammortamento dei beni sia materiali, sia immateriali;
  - le eventuali perdite di beni strumentali;
  - le perdite su crediti (tenendo presente quanto già accennato al riguardo);
  - gli accantonamento di competenza del Tfr-trattamento di fine rapporto;

- *sono applicabili le deduzioni forfetarie,* ai sensi dei predetti commi 4 e 5, le deduzioni forfetarie per:
  - gli autotrasportatori;
  - gli esercenti attività alberghiera;
  - gli esercenti attività di ristorazione;
  - gli intermediari di commercio (rappresentanti e agenti di commercio).

Componenti positivi di reddito

RG6 – Importo delle plusvalenze afferenti i beni inerenti all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera «ricavi» *(concorrono alla formazione del reddito secondo il criterio di «competenza»*

Caso 1

Una Snc ha realizzato una plusvalenza di € 10.000,00 a seguito della cessione a titolo oneroso di un macchinario.
Decide di rateizzare la plusvalenza.

È corretta la compilazione del rigo RG6:

RG6	Plusvalenze patrimoniali	(di cui 1	**2.000** ,00)	2 **2.000** ,00

Sì, ma non è sufficiente.
Infatti, è necessario compilare il prospetto RS come segue:

Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS7	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	1 **10.000** ,00	e 88, comma 2	2 ,00
	RS8	Quota costante degli importi di rigo RS7	**2.000** ,00		,00
	RS9	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) del Tuir			,00
	RS10	Quota costante dell'importo di rigo RS9			,00

Componenti positivi di reddito

RG6 – Importo delle plusvalenze afferenti i beni inerenti all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera «ricavi» *(concorrono alla formazione del reddito secondo il criterio di «competenza»*

Caso 2

Una Snc ha realizzato una plusvalenza di € 10.000,00 a seguito della cessione a titolo oneroso di un macchinario.
Decide di non rateizzare la plusvalenza.

È corretta la compilazione del rigo RG6?

RG6	Plusvalenze patrimoniali	(di cui 1	**10.000** ,00)	2 **10.000** ,00

Sì, ed è sufficiente, in quanto non si deve compilare il prospetto RS:

Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS7	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	1 ,00	e 88, comma 2	2 ,00
	RS8	Quota costante degli importi di rigo RS7	,00		,00
	RS9	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) del Tuir			,00
	RS10	Quota costante dell'importo di rigo RS9			,00

Componenti positivi di reddito

RG7 – Entità delle sopravvenienze attive diverse dalle plusvalenze *(da dichiarare il RG6)*

Caso 1

Nel 2021 un ente pubblico ha deliberato l'assegnazione di un contributo in conto capitale di € 100.000,00. Prima quota di € 50.000,00 incassata nel mese di dicembre 2021 e la seconda a saldo nel mese di marzo 2022. ***Rateizzazione in cinque periodi d'imposta.***

È corretta la compilazione del rigo RG7:

RG7	Sopravvenienze attive	**10.000** ,00

Sì, ma non è sufficiente. **Perché?**

Perché è necessario compilare il prospetto RS come segue:

Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS7	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	1 ,00	e 88, comma 2	2 ,00
	RS8	Quota costante degli importi di rigo RS7	,00		,00
	RS9	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) del Tuir			**50.000** ,00
	RS10	Quota costante dell'importo di rigo RS9			**10.000** ,00

Componenti positivi di reddito

RG7 – Entità delle sopravvenienze attive diverse dalle plusvalenze *(da dichiarare il RG6)*

Caso 2

Nel 2021 un ente pubblico ha deliberato l'assegnazione di un contributo in conto capitale di € 100.000,00. Prima quota di € 50.000,00 incassata nel mese di dicembre 2021 e la seconda a saldo nel mese di marzo 2022. ***Non viene decisa la rateizzazione in cinque periodi d'imposta.***

È corretta la compilazione del rigo RG7:

RG7	Sopravvenienze attive	**50.000** ,00

Sì, è sufficiente. **Perché?**

Perché **non si rende necessario** compilare il prospetto RS:

Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS7	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	1 ,00	e 88, comma 2	2 ,00
	RS8	Quota costante degli importi di rigo RS7	,00		,00
	RS9	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) del Tuir			,00
	RS10	Quota costante dell'importo di rigo RS9			,00

Compilazione – Regime contabilità semplificata

Caso – dati:

Una S.n.c. nel corso del periodo d'imposta 2021:

- ha conseguito ricavi da vendita per € 370.000, interamente incassati, con emissione di fatture per il medesimo importo
- ha sostenuto:
  - spese di manutenzione ordinaria dei beni strumentali iscritti nel libro cespiti, per € 2.000, non eccedenti i limiti o plafond;
  - costi per retribuzioni di lavoro dipendente per € 90.00
  - costi per affitti passivi per l'immobile strumentale per € 30.000;
  - costi di telefonia mobile per € 3.500;
  - costi per servizi di contabilità, prestati da una società di servizi, per € 3.000;
  - costi per consulenze tecniche, prestate da lavoratori autonomi, per € 1.800;
  - ha rilevato ammortamenti per beni strumentali, nel rispetto delle aliquote fiscali per € 10.000.

Compilazione – Regime contabilità semplificata

Caso – analisi:

La compilazione del quadro RG:

- **rigo RG2, in colonna 1** -> l'ammontare dei **ricavi** per i quali è stata **emessa fattura**, pari a € 370.000;
- **rigo RG2, in colonna 4 ->** ammontare dei **ricavi percepiti**, di cui alle lettere a) e b), comma 1, dell'art. 85, del Tuir, costituiti dai corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, pari ad € 370.000;
- **rigo RG12** -> totale dei componenti positivi risultante dalla somma degli importi indicati nei righi da RG2 a RG11, pari ad € 370.000;
- **rigo RG16 ->** ammontare delle spese per **prestazioni di lavoro dipendente e assimilato e di lavoro autonomo**, pari a € 91.800, composto dalle spese di lavoro dipendente (€ 90.000), e dalle spese per consulenze tecniche di lavoratori autonomi (€ 1.800);
- **rigo RG18 ->** ammontare deducibile delle **quote di ammortamento** del costo dei beni materiali e immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, pari ad € 10.000. Tali componenti negativi sono deducibili dal reddito secondo gli ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir;

Compilazione – Regime contabilità semplificata

Caso – analisi:

La compilazione *(segue)* del quadro RG:

- **rigo RG22 ->** Altri componenti negativi:
  - Codice 13 -> le **spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione** – non portate a incremento del costo dei beni strumentali ammortizzabili ai quali si riferiscono – deducibili entro il limite del 5% del costo complessivo di tutti beni materiali ammortizzabili risultanti nel libro cespiti, nell'esempio pari ad € 2.000;
  - Codice 99 -> **gli altri componenti negativi** non espressamente elencati, pari a € 35.800 [composti da **affitti passivi,** pari a € 30.000 - **spese telefoniche**, pari a € 2.800 (80% di € 3.500) - spese per **servizi di contabilità** prestate da società, pari a € 3.000];
- **rigo RG22, in colonna 37** -> il totale degli importi indicati nelle singole colonne pari ad € 37.800;
- **rigo RG24** -> totale dei componenti negativi risultante dalla somma degli importi indicati nei righi da RG13 a RG23, pari ad € 139.600;
- **rigo RG25** -> differenza tra il totale dei componenti positivi (rigo RG12) e il totale dei componenti negativi (rigo RG24), pari ad € 230.400.

Compilazione – Regime contabilità semplificata

Caso – quadro RG - 1

RG11	Reddito determinato ai sensi dell'art. 32 del TUIR per effetto dell'esercizio dell'opzione di cui al c. 1093 della L. 296/2006											,00
RG12	**Totale componenti positivi** (sommare gli importi da rigo RG2 a RG11)											**370.000**,00
RG13	Esistenze iniziali	Art. 92	1	,00	Art. 93	2	,00	Art. 94	3	,00	4	,00
RG15	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci											,00
RG16	Spese per lavoro dipendente e assimilato e per lavoro autonomo											**91.800**,00
RG17	Utili spettanti agli associati in partecipazione											,00
RG18	Quote di ammortamento											**10.000**,00
RG19	Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46											,00
RG20	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili strumentali											,00
RG22	Altri componenti negativi	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00		
		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00		
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00		
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00		
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00		
		31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	37	,00

Compilazione – Regime contabilità semplificata

Caso – quadro RG - 2

RG22 Altri componenti negativi	1	13	2	2.000,00	3	99	4	35.800,00	5	6	,00
	7		8	,00	9		10	,00	11	12	,00
	13		14	,00	15		16	,00	17	18	,00
	19		20	,00	21		22	,00	23	24	,00
	25		26	,00	27		28	,00	29	30	,00
	31		32	,00	33		34	,00	35	36	,00

			37	37.800,00

RG24 Totale componenti negativi (sommare gli importi da rigo RG13 a RG23)				139.600,00
RG25 Differenza (RG12 - RG24)				230.400,00
RG26 Redditi da partecipazione in società di cui all'art. 5	Reddito minimo	1	,00	2 ,00
RG27 Perdite da partecipazione in società di cui all'art. 5				,00
RG28 Reddito d'impresa lordo (o perdita)	Perdite non compensate	1	,00	2 230.400,00
RG29 Erogazioni liberali				,00
RG30 Proventi esenti				,00
RG31 Reddito d'impresa (o perdita)				230.400,00

RG32 Perdite di impresa	Di periodo	In misura limitata	In misura piena	
	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
RG33 ACE				,00
RG34 Reddito o perdita (da riportare nel quadro RN)				,00

Casi inerenti al reddito d'impresa in contabilità ordinaria

Variazioni in aumento e in diminuzione

Con le variazioni in aumento o in diminuzione viene, tra l'altro, stabilito ->

- **indeducibilità di certi costi ->** spese promozionali non documentabili, imposte sul reddito dell'esercizio, multe *e* sanzioni
- **deducibilità parziale di certi costi ->** spese di rappresentanza, spese relative ai telefoni cellulari, interessi passivi, erogazioni liberali, ecc.
- **rinvio a successivi periodi d'imposta della deducibilità di certi costi ->** imposte *e* tasse, spese di manutenzione eccedenti la quota deducibile
- **rinvio tassazione di certi proventi ->** plusvalenze rateizzabili, contributi in conto capitale incassati in un periodo d'imposta successivo a quello di competenza
- **tassazione di alcuni proventi immobiliari ->** operativo il *criterio catastale* -> modalità diversa da quella economica

Sospensione ammortamenti

Evoluzione normativa della sospensione degli ammortamenti

Art. 60, c. 7-bis, del DL 104/2020 aveva previsto:

- la facoltà per le imprese di non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione come risultante dall'ultimo bilancio approvato;
- per l'esercizio in corso al 15/08/2020 (esercizio 2020).

Art. 1, c. 711, L. 234/2021 (Legge di Bilancio 2022):

- ha esteso detta facoltà all'esercizio successivo a quello in corso al 15/08/2020 (esercizio 2021);
- limitatamente alle imprese che nell'esercizio precedente (quello in corso al 15/08/2020) non abbiano effettuato il 100% dell'ammortamento del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

Art. 3 del DL 228/2021 ("Milleproroghe") -> estensione all'esercizio 2021 si applica senza il vincolo del comportamento tenuto nell'esercizio in corso al 15.8.2020.

Sospensione ammortamenti

Immobilizzazioni materiali e immateriali

La **regola della «sospensione degli ammortamenti» può riguardare indifferentemente:**

- un singolo cespite (materiale o immateriale);
- un gruppo di immobilizzazioni (materiali o immateriali);
- l'intera voce delle immobilizzazioni materiali e immateriali del bilancio d'esercizio 2021

Regole

Quota di ammortamento non effettuata -> deve risultare imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno.

Obbligo di destinazione a una riserva indisponibile utili -> ammontare pari alla quota di ammortamento non effettuata *(al netto delle imposte differite).*

Sospensione ammortamenti

Caso 1

Si consideri l'acquisto di un bene ammortizzabile:

- acquisto ed entrato in funzione nel corso del 2018;
- costo di acquisto o costo storico -> € 5.000,00;
- coefficiente di ammortamento -> 20%;
- ammortamento previsto per l'anno 2021 -> € 1.000,00;
- sospensione ammortamento: 100% nell'esercizio 2021.

Aspetti contabili -> inerenti alla quota di ammortamento non effettuata nel 2021 [€ 1.000,00 -> 20% di € 5.000,00)

RILEVAZIONE IMPOSTE DIFFERITE [31.12.2021]		c/dare	c/avere
CE E20	Imposte differite non rilevanti fiscalmente	279,00	
SP B2	Fondo imposte differite		279,00

RILEVAZIONE RISERVA INDISP ONIBILE [d.a.b.]		c/dare	c/avere
SP A IX	Utile dell'esercizio [2021]	1.000,00	
SP A VI	Riserva indisponibile		1.000,00

Sospensione ammortamenti

Caso 1

Piano di ammortamento dal 2018 al 2024 con sospensione integrale ammortamenti nell'anno 2021

Descrizione operazioni	*2018*	*2019*	*2020*	*2021*	*2022*	*2023*	*2024*
(A) Costo storico (fiscale e civilistico)	**5.000**	**5.000**	**5.000**	**5.000**	**5.000**	**5.000**	**5.000**
(B) Ammortamento fiscale (20%)	(500)	(1.000)	(1.000)	(1.000)	(1.000)	(500)	-
(C) Fondo ammortamento (fiscale)	500	1.500	(2.500)	(3.500)	(4.500)	(5.000)	(5.000)
(D) Valore netto fiscale (A-C)	**4.500**	**3.500**	**2.500**	**1.500**	**500**	-	-
(E) Ammortamento civilistico (20%)	(500)	(1.000)	(1.000)	-	(1.000)	(1.000)	(500)
(F) Fondo ammortamento civilistico	500	1.500	(2.500)	(2.500)	(3.500)	(4.500)	(500)
(G) Valore netto civilistico (A-F)	**4.500**	**3.500**	**2.500**	**2.500**	**1.500**	**500**	-
(H) Differenza Ammortamento fiscale/contabile (B-E)	-	-	-	1.000	-	(500)	(500)
(I) Imposte differite = (H) x 27,9%	-	-	-	(279)	-	139,5	139,5
(L) Effetto CE (H+I)	-	-	-	**721**	-	**(360,5)**	**(360,5)**
EFFETTI SP							
(M) Differenza valore netto contabile/fiscale (G-D)	-	-	-	1.000	1.000	500	-
(N) Imposte differite	-	-	-	(279)	(279)	(139,5)	-
Effetto complessivo SP (M+N)	-	-	-	**721**	**721**	**360,5**	-
Riserva indisponibile	-	-	-	**1.000**	**1.000**	**500**	-

Sospensione ammortamenti

Caso 1 → **Compilazione modello Redditi SP 2022 – Quadro RF – rigo RF55**

RF55 Altre variazioni in diminuzione											
	1	81	2	1.000,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7		8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13		14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19		20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25		26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31		32	,00	33	34	,00	35	36	,00	
	37		38	,00	39	40	,00	41	42	,00	
	43		44	,00	45	46	,00	47	48	,00	
	49		50	,00	51	52	,00	53	54	,00	55 1.000,00

Caso 1 → **Riconciliazioni dati di bilancio e fiscali – Quadro RV**

SEZIONE I
RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI

RV1	Tipo di beni/Voce di bilancio	Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente
	1 IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	2	3	4 ,00

	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo
Valore contabile	5 2.500,00	6 ,00	7 ,00	8 2.500,00	9 ,00
Valore fiscale	10 2.500,00	11 ,00	12 1.000,00	13 1.500,00	

Sospensione ammortamenti

Caso 2

Si consideri un bene ammortizzabile:

- costo di acquisto o costo storico -> € 100.000,00;
- coefficiente di ammortamento -> 10%;
- sospensione ammortamento: 100% nell'esercizio 2021.

Anni	*Ammortamento bilancio*	*Fondo amm.to bilancio*	*Ammortamento fiscale*	*Fondo amm.to fiscale*
2021	**-**	**-**	**10.000**	**60.000**
2022	**10.000**	**60.000**	**10.000**	**70.000**
2023	**10.000**	**70.000**	**10.000**	**80.000**
2024	**10.000**	**80.000**	**10.000**	**90.000**
2025	**10.000**	**90.000**	**10.000**	**100.000**
2026	**10.000**	**100.000**	**-**	**-**

Sospensione ammortamenti

Caso 2

Si consideri un bene ammortizzabile:

- costo di acquisto o costo storico -> € 100.000,00;
- coefficiente di ammortamento -> 10%;
- sospensione ammortamento: 100% nell'esercizio 2021.

Caso 2

Compilazione modello Redditi SP 2022 – Quadro RF – rigo RF55

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	**81**	2	**10.000**,00	3	4	,00	5	6	,00		
	7		8	,00	9	10	,00	11	12	,00		
	13		14	,00	15	16	,00	17	18	,00		
	19		20	,00	21	22	,00	23	24	,00		
	25		26	,00	27	28	,00	29	30	,00		
	31		32	,00	33	34	,00	35	36	,00		
	37		38	,00	39	40	,00	41	42	,00		
	43		44	,00	45	46	,00	47	48	,00		
	49		50	,00	51	52	,00	53	54	,00	55	**10.000**,00

Caso 2
segue

Sospensione ammortamenti

Caso 2

Si consideri un bene ammortizzabile:

- costo di acquisto o costo storico -> € 100.000,00;
- coefficiente di ammortamento -> 10%;
- sospensione ammortamento: 100% nell'esercizio 2021.

Caso 2 → **Riconciliazioni dati di bilancio e fiscali – Quadro RV**

SEZIONE I
RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI

	Tipo di beni/Voce di bilancio	Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente
	1 IMPIANTI E MACCHINARI	2	3	4 ,00

RV1	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo
Valore contabile	5 50.000,00	6 ,00	7 ,00	8 50.000,00	9 ,00
Valore fiscale	10 50.000,00	11 ,00	12 10.000,00	13 40.000,00	

Spese di manutenzione, riparazione, …

Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile – Regole

- **art. 102, c. 6, del Tuir ->** deduzione dal reddito di esercizio le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione effettuate su beni propri, per le quali non si sia provveduto alla loro capitalizzazione, nel limite del 5% del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili risultanti all'inizio dell'esercizio dal libro cespiti ammortizzabili, e di spesare l'eccedenza in quote costanti nei cinque esercizi successivi a quello in cui i costi sono stati sostenuti;

- **art. 3, c.16-quater, D.L. 16/2012 ->** abrogata la disposizione in base alla quale per i beni ceduti, nonché per quelli acquisiti nel corso dell'esercizio, compresi quelli costruiti o fatti costruire, il calcolo del plafond del 5% competeva in relazione al periodo di possesso;

- **dal periodo d'imposta 2015 ->** determinazione del plafond di deducibilità avviene applicando il 5% al valore dei beni ammortizzabili **all'inizio del periodo d'imposta**.

Spese di manutenzione, riparazione, …

Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile - Procedura

Costo complessivo beni materiali ammortizzabili all'1/1 *(senza ragguaglio)* **×** 5% **=** Limite massimo spese di manutenzione deducibili nell'esercizio

Totale spese di manutenzione **−** Quota spese di manutenzione deducibili nell'esercizio **=** **Eccedenza ->** deducibile in quote costanti nei 5 esercizi successivi

*L'intera eccedenza (deducibile in 5 esercizi) deve essere riportata a rigo **RF24**, mentre le quote imputabili al reddito del periodo oggetto di dichiarazione sono relative ad anni pregressi e devono essere indicate nel rigo RF55 con codice 6 nell'apposito campo.*

Spese di manutenzione, riparazione, …

- **Beni esclusi dal calcolo ->** non concorrono a formare la base per il calcolo del limite deducibile del 5%:
  - beni non strumentali (es.: unità immobiliare a uso abitativo data in affitto a terzi);
  - terreni;
  - beni immateriali (es.: avviamento);
  - costi pluriennali (es.: spese di costituzione, costi di manutenzione e riparazione ancora da ammortizzare, ecc.).

- **Contratti di manutenzione ->** i beni per i quali è previsto un contratto di assistenza tecnica (ad esempio PC, registratori di cassa, ecc.) devono essere esclusi dal totale dei beni sul quale calcolare la percentuale del 5%, se i relativi canoni previsti dal contratto sono integralmente dedotti.

- **Beni in leasing ->** il valore dei beni in leasing non concorre alla formazione del plafond sul quale si calcola il predetto limite del 5%, in quanto si tratta di beni non di proprietà della società.

Spese di manutenzione, riparazione, …

nel corso dell'anno 2021 una Snc ha sostenuto **spese di manutenzione per complessivi € 10.500,00** [valore contabile del plafond dei beni ammortizzabili all'1 gennaio 2021 pari a € 110.000,00]

- Spese di manutenzione ..... -> € **10.500,00.**
  meno:
- quota spese manutenzione deducibile [5% di € 110.000,00] -> € **5.500,00.**
  uguale: ----------
- eccedenza **non deducibile nel 2021** -> € **5.000,00.**
  da imputare nei 5 esercizi successivi per un'entità di quota annua pari a € 1.000,00.

Nel quadro RF del modello **REDDITI 2022 SP** deve risultare annotata tra le variazioni in aumento, tutta la predetta eccedenza che deve essere rinviata per futura competenza:

RF24	Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)	**5.000**	,00

Contributo a fondo perduto

nel corso del 2021, dopo aver presentato l'apposita istanza, ha **percepito un contributo a fondo perduto** (ex art. 1 del D.L. 73/2021) per **€ 5.000,00.**

Il **contributo a fondo perduto** (ex art. 1 del D.L. 73/2021) non partecipa alla formazione del reddito imponibile del contribuente, anche se contabilmente è stato imputato a conto economico.

Ne deriva, di conseguenza, che in sede di dichiarazione dei redditi 2021 **(modello Redditi SP 2022)** per detto **«contributo»** che costituisce **«Aiuto di Stato»** è necessario procedere alla rilevazione di una **variazione in diminuzione di € 5.000,00 -> rigo RF55** (utilizzando il codice 99), oltre all'iniziale previsione di indicazione del medesimo nel **rigo RS401**:

RF55	Altre variazioni in diminuzione	99	2	**5.000** ,00	3	4	,00	5	6	,00
		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00
		31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00

Spese di rappresentanza

nel corso dell'anno 2021 ha sostenuto spese di rappresentanza *(compreso l'acquisto di beni di costo unitario superiore ad € 50,00)* per complessivi **€ 38.000,00** [ricavi complessivi del 2021: € 2.000.000,00].

Spese di rappresentanza sostenute nel 2021 -> **€ 38.000,00.**
Entità massima deducibile -> 1,50% di € 2.000.000,00 = **€ 30.000,00.**
In pratica, le spese di rappresentanza sostenute nel 2021 ***superano per € 8.000,00*** il limite massimo di deducibilità consentito **(€ 30.000,00).**
Che fare in sede di compilazione del modello REDDITI SP 2022?
È necessario effettuare una *variazione:*

- ***in aumento ->*** **a rigo RF23, col. 2** (da riportare anche in col. 3) per l'importo complessivo annotato a conto economico = **€ 38.000,00;**

RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1 ,00	2 **38.000** ,00	3 **38.000** ,00

- ***in diminuzione ->*** **a rigo RF43, col. 2** (da ripetere anche in col. 3), per la quota fiscalmente deducibile -> **€ 30.000,00.**

RF43	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1 ,00	2 **30.000** ,00	3 **30.000** ,00

Acquisto bene strumentale e credito d'imposta

nel corso dell'anno 2021 una Snc ha effettuato un acquisto di bene strumentale nuovo (compreso nell'allegato A della L. 232/2016 - aliquota 15%) per € 10.000,00 + Iva, per il quale compete il «credito d'imposta».

Per gli **investimenti aventi a oggetto beni materiali strumentali nuovi (compresi nell'allegato A della L. 232/2016),** il credito d'imposta viene riconosciuto in misura distinta in base al periodo di effettuazione degli investimenti: **per il periodo d'imposta 2021 ->** il **«credito d'imposta» compete nella misura del 50% per la quota di investimenti fino a € 2,5 milioni,**

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate con **circolare n. 9/2021** ha precisato che:

- la rilevanza delle operazioni di locazione finanziaria è riconosciuta sulla base di un principio di "sostanziale";
- il mancato riferimento ai contratti di locazione finanziaria deve essere imputato a un mero difetto di coordinamento formale;
- i beni materiali strumentali di costo unitario inferiore a € 516,46 sono ammissibili al credito d'imposta e, quindi, concorrono alla sua determinazione, indipendentemente dalla circostanza che, in sede contabile e fiscale, il contribuente scelga di dedurre o di non dedurre l'intero costo del bene nell'esercizio di sostenimento.

Acquisto bene strumentale e credito d'imposta

nel corso dell'anno 2021 una Snc ha effettuato un acquisto di bene strumentale nuovo (compreso nell'allegato A della L. 232/2016 - aliquota 15%) per € 10.000,00 + Iva, per il quale compete il «credito d'imposta».

Ai fini dell'**adempimento dichiarativo:**

- **credito d'imposta spettante -> € 5.000,00** [50% di € 10.000,00];
- **applicando il metodo indiretto** e considerando la riduzione alla metà per il primo periodo d'imposta:
  - Quota di competenza 2021 -> [50% del 15%] di € 5.000,00 = € 375,00;
  - Credito d'imposta da riscontare -> € 4.625,00 [€ 5.000,00 - € 375,00);

e, quindi, è necessario compilare

- il **Rigo RF55 del modello Redditi SP 2022;**
- per rilevare la **variazione in diminuzione di € 375,00** specificando il **codice residuale «99».**

RF55	Altre variazioni in diminuzione	99	2	**375** ,00	3	4	,00	5	6	,00
		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00
		31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00

Deduzione dell'Imu 2021

nel corso dell'anno 2021 una Snc ha corrisposto l'Imu per € 1.848,00 sugli immobili di proprietà.

Anno 2018	Anno 2019	**Anno 2021**	Anno 2020	Anno 2022
20%	50%	**60%**	60%	100%

Deducibilità Imu sui fabbricati strumentali -> sempre non deducibile ai fini Irap

Deduzione dell'Imu 2021

IMMOBILI INTERESSATI

La deducibilità parziale riguarda soltanto per l'IMU riferita agli immobili strumentali (l'Agenzia delle entrate ha posto in rilievo che il riferimento deve essere fatto agli artt. 43, c. 2, per le imprese e 54, Tuir per i lavoratori autonomi.

Per quanto attiene:

- *alle imprese,* l'art. 43 individua due tipologie di beni immobili strumentali:
  - *per natura,* se riferita ai beni immobili accatastati nelle categorie A/10, B, C, D ed E;
  - per *destinazione,* se riferita ai beni immobili utilizzati esclusivamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa indipendentemente dalla classificazione catastale del bene;
- *ai lavoratori autonomi,* la natura strumentale è collegata all'utilizzazione esclusiva ed effettiva per lo svolgimento dell'attività professionale, indipendentemente dalla categoria catastale.

Deduzione dell'Imu 2021

DEROGHE ALLA PARZIALE DEDUCIBILITÀ

La **parziale deducibilità dell'Imu non è stata riconosciuta:**

- per gli immobili patrimonio;
- per i beni immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa (cosiddetti beni merce).

BENI IMMOBILI A USO PROMISCUO

Poiché sono considerati strumentali i beni immobili che risultano utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività, l'Agenzia delle entrate ha posto in evidenza che la parziale deducibilità non si rende applicabile agli immobili adibiti promiscuamente:

- all'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo;

e:

- all'uso personale o familiare del contribuente;

per cui l'IMU è integralmente non deducibile.

Deduzione dell'Imu 2021

nel corso dell'anno 2021, la società di persone ha corrisposto l'Imu per € 5.000,00 sugli immobili strumentali di proprietà.

Regola -> per il 2021 è prevista la deducibilità del 60% della quota dell'Imu che è stata pagata per i beni immobili strumentali.

Poiché la società ha corrisposto l'Imu sui beni immobili strumentali di proprietà per **€ 5.000,00,** ha diritto di rilevare nel quadro RF del modello REDDITI 2022 SP la deduzione nella misura del 60%

In sede di dichiarazione dei redditi si deve rilevare variazione in:

- aumento (rigo RF16) – Imu pagata – imposta indeducibile **->** **€ 5.000,00**;
- diminuzione (rigo RF55 – codice 38) – 60% quota deducibile **->** **€ 3.000,00;**

come di seguito evidenziato:

RF16	Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)											**5.000** ,00
RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	38	2	**3.000** ,00	3	4	,00	5	6	,00	
		7		8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
		13		14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
		19		20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
		25		26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
		31		32	,00	33	34	,00	35	36	,00	

Casi inerenti al reddito di lavoro autonomo

Aspetti generali

REGOLA GENERALE OPERATIVA

Sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni, intendendosi per tale l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle d'impresa.

Risulta costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso, fatte salve alcune deroghe ("principio di cassa"), in quanto concorrono a formare il reddito

le minusvalenze e/o le plusvalenze dei beni strumentali, escluse quelle relative agli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione

i corrispettivi percepiti a seguito della cessione della clientela o di elementi immateriali riferibili all'attività artistica e/o professionale

Aspetti generali

MOMENTO IN CUI SI REALIZZA IL PRINCIPIO DI CASSA

Pagamento con bonifico bancario o postale

Circ. 5.8.1994, n. 134 e 30.4.2009, n. 20 -> per creditore la data della comunicazione dell'avvenuto accreditamento delle somme a lui dovute – per il debitore la data di addebito in conto

Soluzione

Cedenti/prestatori (creditori)	banca →	Data della comunicazione dell'accredito
Committenti/cessionari (debitori)	banca →	Data dell'addebito in conto

Aspetti generali

MOMENTO IN CUI SI REALIZZA IL PRINCIPIO DI CASSA

Pagamento con assegno bancario o postale o circolare

Circ. 29.5.2009, n. 138 -> l'imputazione temporale della rimessa mediante assegno bancario o circolare avviene con la consegna del titolo di credito e, per il beneficiario, non la data di versamento.

Soluzione

Cedenti/prestatori (creditori) →	Data di ricevimento dell'assegno
Committenti/cessionari (debitori) →	Data dell'assegno

Aspetti generali

MOMENTO IN CUI SI REALIZZA IL PRINCIPIO DI CASSA

Pagamento con carta di credito

Ris. 23.4.2007, n. 77 -> il pagamento mediante carta di credito si realizza al momento di utilizzo/accettazione della carta medesima, anche se il patrimonio del titolare della carta diminuisce in sede di addebito mensile (anche con pagamento rateale).

Soluzione

Cedenti/prestatori (creditori) →	Data di utilizzo della carta di credito
Committenti/cessionari (debitori) →	Data di utilizzo della carta di credito

Aspetti generali

MOMENTO IN CUI SI REALIZZA IL PRINCIPIO DI CASSA

Pagamento con carta di debito (Bancomat)

il pagamento mediante carta di debito (Bancomat) si realizza al momento di utilizzo/accettazione della carta medesima e, quindi, non la data di addebito sul conto corrente di riferimento.

Soluzione

Cedenti/prestatori (creditori) →	Data di utilizzo della carta di debito (bancomat)
Committenti/cessionari (debitori) →	Data di utilizzo della carta di debito (bancomat)

Aspetti generali

MOMENTO IN CUI SI REALIZZA IL PRINCIPIO DI CASSA

Pagamento con Ri.Ba. – Ricevuta bancaria

La Ri.Ba. è un documento probatorio di credito che consente al creditore di ottenere il pagamento del suo credito o una concessione di credito conseguente ad una valutazione della banca.

Soluzione

Cedenti/prestatori (creditori) →	Data di comunicazione dell'avvenuto accredito *(non anticipazione)*
Committenti/cessionari (debitori) →	Data di pagamento della Ri.Ba.

Aspetti generali

DEROGHE AL PRINCIPIO DI CASSA

Il costo del bene strumentale avente utilità pluriennale deve essere imputato per quote ad ogni anno solare in cui viene utilizzato, indipendentemente dal momento di pagamento (criterio di competenza)

Canoni di locazione finanziaria (leasing) di beni strumentali -> vale il principio di competenza (c.s.)

Accantonamento Tfr e simili indennità -> è deducibile la quota maturata nel corso dell'anno solare anche se non viene effettivamente corrisposta (principio di competenza).

Leasing immobiliare -> dal 1° gennaio 2014 i canoni sono deducibili considerando una durata minima di 12 anni.

Ammortamento dello studio (cat. A/10)

Caso

Uno studio associato ha acquistato nel corso del mese di gennaio 2009 un'unità immobiliare (cat. A/10) per € 240.000,00 da adibire a studio professionale.
Il coefficiente di ammortamento previsto dall'apposita tabella è pari al 3%.
È deducibile la quota di ammortamento per gli anni 2021?

Soluzione

La quota di ammortamento deducibile per l'anno 2021 è pari a € 7.200,00 (3% di € 240.000,00).
Infatti, gli acquisti effettuati **nel periodo dall'1.1.2007 al 31.12.2009 consentono l'imputazione delle quote di ammortamento per competenza** *(quota che doveva essere ridotta a un terzo per gli anni 2007, 2008 e 2009).*

Leasing dello studio (cat. A/10)

Caso

Un'associazione professionale ha acquistato lo studio stipulando in data 2 gennaio 2017 un contratto di leasing immobiliare:

1. della durata di 15 anni;
2. della durata di 10 anni.

In quale entità sono deducibili i canoni di leasing?

Soluzione

La deduzione dei canoni di leasing è consentita per il contratto avente una durata di:

1. *durata di15 anni,* suddividendo il costo per la durata del contratto (15 anni);
2. *durata di 10 anni,* suddividendo il costo per un periodo di 12 anni (in quanto è prevista la ripartizione in un periodo non inferiore a 12 anni).

Quote ammortamento e beni costo € 516,46

RE7	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46	Commi 91 e 92 L. 208/2015 (1 ,00)	2 ,00

Caso -> in data 21 dicembre 2021 un'associazione professionale ha acquistato tre nuove scrivanie per lo studio del valore di € 300,00 ciascuna, il cui pagamento è avvenuto in contrassegno. L'utilizzo è iniziato a gennaio 2022.

È corretto, per i dati del caso, compilare:

- il rigo RE7 nel modo seguente:

RE7	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46	Commi 91 e 92 L. 208/2015 (1 ,00)	2 **900** ,00

Sì, per il costo (pagato nel 2021), in quanto interamente deducibile dal reddito del 2021 [importo unitario è di entità non superiore a € 516,42].

Compensi per prestazioni professionali

RE12	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale o artistica	,00

Rigo RE12 -> riguarda l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi direttamente afferenti l'attività artistica o professionale del contribuente (es.: compensi corrisposti dallo studio/associazione a un consulente del lavoro per l'elaborazione dei cedolini paga e adempimenti collegati.

Interessi passivi

RE13	Interessi passivi	,00

Rigo RE13 -> concerne l'ammontare degli interessi passivi sostenuti nel periodo d'imposta per finanziamenti relativi all'attività artistica o professionale (compresi quelli sostenuti per l'acquisto dell'immobile strumentale) o per dilazione nei pagamenti di beni acquistati per l'esercizio dell'arte o professione.

N.B.: ai sensi dell'art. 66, comma 11, del D.L. 331/1993 -> **non deducibili gli interessi versati dai contribuenti che hanno optato per il versamento trimestrale dell'Iva.**

Consumi

RE14	Consumi	,00

Rigo RE14 -> indicare l'ammontare deducibile delle spese sostenute nell'anno per servizi telefonici compresi quelli accessori e i consumi di energia elettrica.

Prestazioni alberghiere e somministrazioni

		Spese non addebitate analiticamente al committente	Spese addebitate analiticamente al committente	Ammontare deducibile
RE15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande	1 ,00	2 ,00	3 ,00

Rigo RE15, colonna 1 -> indicare 75% spese per prestazioni alberghiere somministrazioni di alimenti e bevande in pubblici esercizi effettivamente sostenute dal professionista, diverse da spese rappresentanza e partecipazione a convegni (entità non superiore al 2% dei compensi percepiti (differenza rigo RE6 e rigo RE4).

Rigo RE15, colonna 2 -> spese sostenute per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente (senza limiti predetti);

Rigo RE15, colonna 3 -> importo deducibile (somma di colonna 1 e colonna 2).

Prestazioni alberghiere e somministrazioni

RE15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande	Spese non addebitate analiticamente al committente	Spese addebitate analiticamente al committente	Ammontare deducibile
		1 ,00	2 ,00	3 ,00

Caso -> un'associazione professionale con compensi percepiti per € 70.000,00 (pari a rigo RE6 – RE4) ha sostenuto nel corso del 2021 spese per alberghi e ristoranti per € 1.900,00, oltre ad aver addebitato ai clienti similari oneri per € 600,00.

È corretto, per i dati del caso, compilare:

- il rigo RE15 nel modo seguente:

RE15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande	Spese non addebitate analiticamente al committente	Spese addebitate analiticamente al committente	Ammontare deducibile
		1 **1.900**,00	2 **600**,00	3 **2.500** ,00

No, i conteggi da effettuare sono i seguenti:

- 75% spese alberghi e ristoranti sostenute -> **€ 1.425,00** (75% di € 1.900,00);
- limite massimo deduzione: 2% di € 70.000,00 = **€ 1.400,00;**

e, quindi, il rigo RE15 deve essere così compilato:

RE15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande	Spese non addebitate analiticamente al committente	Spese addebitate analiticamente al committente	Ammontare deducibile
		1 **1.400**,00	2 **600**,00	3 **2.000** ,00

Spese di rappresentanza

RE16 Spese di rappresentanza	Spese alberghiere, alimenti e bevande	Altre spese	Ammontare deducibile
	1 ,00	2 ,00	3 ,00

Caso -> un'associazione professionale con compensi percepiti per € 90.000,00 (pari a rigo RE6 – RE4) ha sostenuto nel corso del 2021 spese di rappresentanza per alberghi e ristoranti per € 600,00, oltre ad altre spese per € 400,00.

È corretto, per i dati del caso, compilare:

- il rigo RE16 nel modo seguente:

RE16 Spese di rappresentanza	Spese alberghiere, alimenti e bevande	Altre spese	Ammontare deducibile
	1 **450**,00	2 **400**,00	3 **850**,00

Sì, i conteggi da effettuare sono i seguenti:

- 75% spese alberghi e ristoranti sostenute -> **€ 450,00** (75% di € 600,00);
- altre spese di rappresentanza -> **€ 400,00**;
- limite massimo deduzione: 1% di € 90.000,00 = **€ 900,00;**

e, quindi, il totale spese di rappresentanza [€ 450,00 + € 400,00 = € 850,00] risulta di entità inferiore a € 900,00, la compilazione del rigo in esame è corretta.

Grazie per la cortese attenzione prestata …

Giancarlo Modolo
Odcec – Milano – Commissione «Imposte dirette e indirette»
E-mail -> gcm@studiomodolo.it

* * *

Avvertenza -> *per correttezza, segnalo che le elaborazioni dei casi e delle soluzioni proposte, anche se curati con scrupolosa attenzione, non possono comportare specifiche responsabilità per eventuali errori o inesattezze.*