



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA

Organismo di studio Area tributaria

DAL RISULTATO D'ESERCIZIO AL REDDITO IMPONIBILE

Aspetti pratici di compilazione della dichiarazione dei redditi

Stefano Natali - 24 marzo 2023

PREMESSA

- Il bilancio d'esercizio come consuntivo della gestione e strumento di passaggio dal risultato civilistico al reddito d'impresa
- Sistema del doppio binario civile-fiscale (regola generale, salvo l'eccezione sotto riportata)

La corretta tenuta della contabilità costituisce un elemento fondamentale, oltre che sotto il profilo civilistico, anche sotto il profilo fiscale. In particolare, il rispetto dei **principi contabili OIC** determina implicazioni di natura fiscale. In linea generale, l'Agenzia delle Entrate non può contestare un fatto di gestione correttamente rilevato nel rispetto dei principi contabili.

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA



applicabile dal 2016

- soggetti IAS adopter
- soggetti OIC adopter (società di capitali)

Estensione alle microimprese che decidono di redigere il bilancio in forma ordinaria (DL 73/2022) o abbreviata (Circ. Assonime n. 31 del 19 dicembre 2022)

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE SEMPLICE: imprese individuali, società di persone e società di capitali «microimprese»

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA

Ai sensi dell'art. 83, c. 1, secondo periodo del TUIR, per i predetti soggetti, per effetto del principio di derivazione rafforzata, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli del TUIR, **"i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai principi contabili"**.

Ne consegue che, per i soggetti in relazione ai quali trova applicazione il principio di derivazione rafforzata, ai fini fiscali l'imputazione temporale dei componenti di reddito avviene, salvo specifiche deroghe espressamente previste dal TUIR, in perfetta aderenza alle risultanze del Conto economico.

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE SEMPLICE

Piena applicazione dell'art. 83 c. 1, primo periodo, del TUIR: Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione delle norme del TUIR



Organismo di studio Area tributaria

PRINCIPI FONDAMENTALI (art. 109 TUIR)

Presupposto per la determinazione del reddito d'impresa è l'applicazione dei seguenti principi:

- **INERENZA:** correlazione che deve sussistere fra componenti positivi e negativi di reddito, nel senso che questi ultimi sono rilevanti solo se correlati ad un'attività da cui derivano ricavi o altri proventi imponibili. Non è necessario un collegamento diretto, ma è sufficiente un collegamento anche solo potenziale ad arrecare un'utilità all'impresa. L'inerenza è un giudizio qualitativo e non quantitativo (la congruità o antieconomicità non sono espressioni di inerenza ma indici di eventuale inesistenza).
- **COMPETENZA TEMPORALE:** correlazione temporale fra componenti positivi e negativi di reddito. Individuato il periodo in cui è imputato un ricavo, i costi che hanno concorso a determinarlo seguono la stessa sorte, anche se non ancora sostenuti
- **IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO:** Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati a conto economico. I ricavi e gli altri proventi concorrono a formare il reddito anche se non imputati a conto economico

I principi esposti nell'art. 109 del TUIR assumono una diversa valenza a seconda dell'applicazione del principio di derivazione «semplice» o «rafforzata»:

- Nel primo caso, la regola è sottoposta all'ulteriore condizione del requisito della **certezza e oggettiva determinabilità** del relativo componente di reddito;
- Nel secondo caso, l'imputazione temporale del componente di reddito è quella prevista nei «principi contabili» (prevalenza della sostanza sulla forma)

Il «doppio binario» continua comunque a valere anche per i soggetti IAS e OIC adopter, anche se in misura ridotta e quindi anch'essi devono procedere alla rilevazione di variazioni in aumento o in diminuzione in caso di disposizioni che:

- dispongono la ripartizione di alcuni componenti negativi in più periodi d'imposta;
- stabiliscono la rilevanza di componenti di reddito in base al momento della loro percezione o sostenimento (principio di cassa)
- prevedono limiti quantitativi alla deduzione di componenti negativi o la loro esclusione (costi autovetture, spese di telefonia...)

Organismo di studio Area tributaria

Casi esemplificativi di componenti di reddito che mantengono la loro diversa disciplina tributaria

Componente di reddito	Articolo del TUIR	Tipo di variazione
Plusvalenze da cessione cespiti	Art. 86 c. 4	In diminuzione per quinti
Imposte e tasse	Art. 99	In aumento per imposte sui redditi, IRAP, IMU; in diminuzione IRAP costi del personale
Oneri di utilità sociale	Art. 100 c. 1	In aumento per la parte eccedente il 5% dei costi del personale
Ammortamento beni materiali e immateriali	Art. 102	In aumento per la quota contabilizzata eccedente quella fiscalmente deducibile
Manut. e ripar. beni propri	Art. 102 c. 6	In aumento per la quote eccedente il 5% beni strumentali all' 1/1
Telefonia fissa e mobile	Art. 102 c. 9	In aumento nella misura del 20% del costo contabilizzato
Avviamento	Art. 103 c. 3	In aumento per la quota superiore a 1/18 del costo
Svalutazione crediti attivo circolante	Art. 106 c. 1	In aumento per la quota eccedente 0,50% del valore nominale
Spese di rappresentanza	Art. 108 c. 2	In aumento se eccedenti il plafond di cui al DM 19.11.2008
Prestaz. alberghiere/somm. alimenti e bev.	Art. 109 c. 5	In aumento per il 25% del costo imputato e CE
Costi autoveicoli	Art. 164	In aumento 80% del costo o 20% per agenti (30% per auto fringe-benefit dipendenti);



Organismo di studio Area tributaria

CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI

Art. 8, c. 1 lett. b) DL 73/2022 → modifiche all'art. 83 del TUIR

Possibilità di attribuire rilevanza fiscale alle poste correttive iscritte in bilancio a seguito di correzione di errori contabili compiuti in bilanci di esercizi precedenti.

Effetto «sanante» sull'infedeltà dichiarativa (viene meno l'obbligo di presentare una dichiarazione integrativa)

Gli effetti fiscali si esplicano nel bilancio ove viene effettuata la correzione e non nel bilancio dell'esercizio cui l'errore si riferisce

Estensione alle micro-imprese

All'articolo 83, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), sono apportate le seguenti modificazioni:

a) le parole «diversi dalle micro-imprese di cui all'[articolo 2435-ter del codice civile](#), che» sono sostituite dalle seguenti:

«diversi dalle micro-imprese di cui all'[articolo 2435-ter del codice civile](#) che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, i quali»;

b) sono aggiunti in fine i seguenti periodi: «I criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili. La disposizione di cui al quarto periodo non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'[articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322](#).». (versione vigente dal 22/06/2022 prima delle modifiche della legge di bilancio)



Organismo di studio Area tributaria

CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI

Correzione di errori e rettifiche di stima

OIC 29: un errore consiste nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni ed i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili. Errori matematici, erronee interpretazioni di fatti...

I cambiamenti di stima sono una conseguenza delle ulteriori informazioni che il trascorrere del tempo consente di acquisire in merito ai presupposti o ai fatti sui quali era fondata la stima originaria.

La novella introdotta dal DL 73/2022 costituisce, oltre che una semplificazione, un elemento di rafforzamento del principio di derivazione rafforzata.

Il comma 1-bis dell'art. 8 DL 73/2022 stabilisce che le disposizioni stabilite nel comma 1 si applicano anche ai fini IRAP

ART. 1 cc. 273-275 Legge 197/2022 – ulteriore modifica all'art. 83 TUIR con effetto retroattivo

L'estensione del criterio di derivazione rafforzata di cui all'art. 8 DL 73/2022 alle poste contabilizzate a seguito della correzione di errori contabili si applica ai soli soggetti che sottopongono il bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti, sia con riferimento all'IRES che all'IRAP. La norma si applica a partire dal periodo d'imposta in corso al 22/06/2022 (art. 1 cc. 273-275 Legge di bilancio 2023)

Art. 83 c. 1 TUIR (VERSIONE AGGIORNATA AL 1/1/2023)

Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al [regolamento \(CE\) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002](#), anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'[articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38](#), e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'[articolo 2435-ter del codice civile](#) che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del [codice civile](#), valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili. I criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili. La disposizione di cui al quarto periodo non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'[articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322](#), e, sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.

DIFFERENZE PERMANENTI E TEMPORANEE NELLE COMPONENTI DI REDDITO

Differenze permanenti: componenti negativi di reddito non riconosciuti totalmente o parzialmente ai fini fiscali (non recuperabilità negli esercizi successivi)

Esempi:

- Spese di rappresentanza eccedenti la quota fiscalmente deducibile
- Proventi esenti

Differenze temporanee: spostamento di componenti positivi o negativi di reddito e quindi tassazione in esercizi diversi; divergenze tra norme civilistiche e norme fiscali; differimento o anticipo di tassazione

Esempi:

- Plusvalenze rateizzate ex art. 86 c. 4
- Costi deducibili in esercizi successivi (manutenzioni e riparazioni eccedenti il 5%, compensi agli amministratori deliberati ma non ancora corrisposti...)

Le differenze temporanee implicano la determinazione della fiscalità differita/anticipata

DIFFERENZE TEMPORANEE NELLE COMPONENTI DI REDDITO

La fiscalità differita (perché?)

Il rispetto dei principi di competenza e di rappresentazione veritiera e corretta della situazione economico-patrimoniale implica che il trattamento delle imposte sul reddito sia lo stesso di quello dei costi sostenuti dall'impresa nella produzione del reddito. Tali imposte, dunque, saranno contabilizzate nello stesso esercizio in cui sono stati contabilizzati i costi e i ricavi cui le stesse fanno riferimento, indipendentemente dalla data del versamento. Il calcolo delle imposte di competenza richiede la quantificazione delle imposte differite e anticipate: le prime, infatti, integrano le imposte correnti mentre le seconde ne costituiscono una rettifica.

Come si calcolano?

Utilizzando l'aliquota d'imposta prevedibilmente applicabile al momento in cui le differenze si riverseranno

Le **imposte differite** non devono essere contabilizzate se vi sono scarse probabilità che il debito insorga

Le **imposte anticipate** devono essere contabilizzate solo se esiste la ragionevole certezza del futuro conseguimento di redditi imponibili tali da consentire il riassorbimento

Alcuni esempi:

Imposte differite	Imposte anticipate
Plusvalenze rinviate; dividendi imputati e non ancora incassati; Contributi imputati e non ancora incassati; interessi attivi di mora iscritti e non ancora incassati	Compensi amministratori imputati e non pagati; manutenzioni eccedenti il 5% deducibili in quote costanti; Perdite fiscali

INTERESSI PASSIVI SOGGETTI IRES (Art. 96 del TUIR)

L'art. 1, c. 1 D. Lgs. 142/2018, in recepimento della Direttiva UE 2016/1164 (ATAD), ha modificato il calcolo del risultato operativo lordo (ROL) che ora non fa più riferimento alle risultanze del bilancio civilistico (**ROL contabile**), ma allo stesso dovranno essere apportate le riprese fiscali in aumento e in diminuzione per il calcolo del c.d. **ROL fiscale**. Inoltre, è stata modificata la possibilità di riporto in avanti delle eccedenze dello stesso ROL, per il quale è ora previsto un limite di 5 anni.

A differenza della norma previgente, che non prevedeva un ordine di utilizzo dei ROL, si stabilisce uno specifico meccanismo di consumazione del ROL, in forza del quale si considera prioritariamente utilizzato il 30% del ROL di competenza del periodo d'imposta e, successivamente, il 30% del ROL di periodi d'imposta precedenti, a partire da quello relativo al periodo d'imposta meno recente.

In sintesi, si verifica un ordine di utilizzo relativamente agli elementi in grado di abbattere la quota di interessi passivi indeducibili:

- 1) interessi attivi e proventi finanziari assimilati del medesimo periodo d'imposta;
- 2) interessi attivi e proventi finanziari assimilati dei periodi d'imposta precedenti, per i quali non sussiste alcun limite temporale di riporto;
- 3) il 30% del ROL del periodo d'imposta;
- 4) il 30% del ROL riportato dai periodi d'imposta precedenti, non oltre il 5°, con utilizzo prioritario del ROL di competenza del periodo d'imposta meno recente.

INTERESSI PASSIVI SOGGETTI IRES (Art. 96 del TUIR)

Conto economico	Valore
Valore della produzione (A)	1.600.000 +
Costi della produzione (B)	1.580.000 -
Ammortamento beni immateriali (B 10 a)	5.000 +
Ammortamento beni materiali (B 10 b)	35.000 +
Canoni di locazione finanziaria	25.000 +
Variazioni fiscali in aumento	3.500 +
Variazioni fiscali in diminuzione	7.000 -
ROL FISCALE (A)	81.500
Interessi passivi	42.600
Interessi deducibili (81.500 x 30%)	24.450
Interessi indeducibili (variazione in aumento)	18.150

Per i soggetti IRPEF: Gli interessi passivi inerenti all'esercizio di impresa sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa, o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare di tutti i ricavi e proventi.



Organismo di studio Area tributaria

INTERESSI PASSIVI SOGGETTI IRES (Art. 96 del TUIR)

Prospetto interessi passivi non deducibili		Interessi passivi		Interessi passivi precedente periodo d'imposta		Interessi attivi		Interessi attivi precedenti periodi d'imposta			
		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00		
RF118		Interessi passivi direttamente deducibili	5	,00	Eccedenza interessi passivi	6	,00				
RF119	Risultato operativo lordo	5° Periodo imposta precedente	1	,00	4° Periodo imposta precedente	2	,00	3° Periodo imposta precedente	3	,00	
		Precedente periodo d'imposta	5	,00	Presente periodo d'imposta	6	,00	Interessi passivi deducibili	7	,00	
RF120	Eccedenza di ROL riportabile			(di cui non trasferibile		Consolidato		Presente periodo d'imposta			
			1	,00)	2	,00	3	,00		
				4° Periodo imposta precedente	4	,00	3° Periodo imposta precedente	5	,00		
						2° Periodo imposta precedente	6	,00	7	,00	
RF121	Interessi riportabili					Interessi passivi non deducibili					
				non trasferibili al consolidato	1	,00	trasferiti al consolidato	2	,00	3	,00
				(di cui	4	,00	(di cui	5	,00	6	,00
						Interessi attivi					
						non trasferibili al consolidato	4	,00	trasferiti al consolidato	5	,00
										6	,00
RF122	Prestiti ante 17/06/2016			ROL residuo		Interessi passivi		Interessi passivi deducibili		Eccedenza	
				1	,00	2	,00	3	,00	4	,00

RIPORTO DELLE PERDITE

	Fiscalità delle perdite	Perdite es. 2006 e 2007	Perdite maturate fino al 2017	Perdite maturate dal 2018
Imprese in contabilità ordinaria	Utilizzo e/o compensazione	Le perdite possono essere compensate con redditi della stessa categoria		
	Riporto delle perdite	<ul style="list-style-type: none"> Le perdite non compensate possono essere computate in diminuzione dei redditi nei periodi successivi nel limite di 5 anni per l'intero importo Le perdite maturate nei primi 3 esercizi di attività sono illimitatamente riportabili 		<ul style="list-style-type: none"> Le perdite non compensate possono essere computate in diminuzione dei relativi redditi senza limiti temporali entro il limite dell'80% del reddito di ciascuno esercizio Le perdite maturate nei primi 3 esercizi di attività sono illimitatamente riportabili

Perdite d'impresa non compensate: Righi RS44 – RS45

Perdite scomputabili: rigo RN4



RIPORTO DELLE PERDITE

Perdite d'impresa non compensate: Righi RS44 – RS45

RS44		SIIG		IRES		Maggiorazione IRES		Addizionale IRES		
Perdite di impresa non compensate	In misura limitata	(del presente periodo d'imposta)	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
			5	,00	6	,00	7	,00	8	,00
	In misura piena	(del presente periodo d'imposta)	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
			5	,00	6	,00	7	,00	8	,00
			Cessione		Codice fiscale		Codice fiscale			
			9	10			11			
			Codice fiscale		Codice fiscale		Codice fiscale			
			12	13			14			

Perdite scomputabili: rigo RN4

RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti)	in misura limitata	in misura piena	Ricevuta	
			1	2	3	4
			,00	,00	,00	,00
			Perdite non compensate		Proventi esenti	



Organismo di studio Area tributaria

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

I soggetti che non adottano i principi contabili internazionali possono sospendere gli ammortamenti annui negli esercizi 2020, 2021, 2022 e 2023 (DL 198/2022 art. 3 comma 8).

La sospensione effettuata ai fini civilistici ne consente comunque la deduzione ai fini fiscali.

Ciò determina riflessi sulla compilazione della dichiarazione dei redditi.

RF55 – Altre variazioni in diminuzione – codice 81

- **codice 81**, per i soggetti che, negli esercizi in corso al 31 dicembre 2021, al 31 dicembre 2022 e al 31 dicembre 2023, non effettuano l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali in applicazione delle disposizioni di cui al comma 7-bis dell'art. 60 del decreto-legge n. 104 del 2020, la quota di ammortamento non effettuata deducibile alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 del TUIR, a prescindere dall'imputazione al conto economico;

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	,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		

DICHIARAZIONI DEI REDDITI/2023 – ANNO D'IMPOSTA 2022 – NOVITA'

- Deducibilità al valore normale delle spese con soggetti in Stati non cooperativi
- Esclusione dal reddito di utili e riserve di utili non ancora distribuiti
- Assegnazione o cessione di beni immobili ai soci
- Rivalutazione terreni e partecipazioni
- Cessione o rimborso di quote o azioni di OICR
- Valutazione delle cripto-attività
- Riserve matematiche
- Fondazioni «ITS Academy»
- Social bonus
- Società in perdita sistemica
- Superbonus
- Spese per l'eliminazione delle barriere architettoniche
- Contributo di solidarietà temporaneo
- Nuovi crediti d'imposta per imprese

Deducibilità al valore normale delle spese con soggetti in Stati non cooperativi

Nei quadri RF e RG sono state inserite apposite variazioni in aumento e in diminuzione al fine di tenere conto dei commi da 9-bis a 9-quinquies dell'art. 110 del TUIR relativi alla deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali (art. 1, comma 84, della legge 29 dicembre 2022, n. 197). –

(RIGO RF31 – Altre variazioni in aumento)

- **codice 70**, le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali nonché derivanti da prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati nei predetti Paesi o territori (art. 110, commi da 9-bis a 9-quinquies, del TUIR); non vanno riportate le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile l'art. 167 del TUIR. L'ammontare deducibile va indicato nel rigo RF55 con i codici 92 (comma 9-bis) e 93 (comma 9-ter, primo periodo);



Organismo di studio Area tributaria

Assegnazione o cessione di beni immobili ai soci

Nel quadro RQ è stata prevista la nuova sezione XXIV dedicata ai contribuenti che, entro il 30 settembre 2023, assegnano o cedono ai soci beni immobili, diversi da quelli indicati nell'articolo 43, comma 2, primo periodo, del TUIR, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa e che applicano un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati, o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto. Inoltre nel quadro RF sono state previste, tra le altre variazioni in aumento e in diminuzione apposti codici per indicare, rispettivamente, la minusvalenza e la plusvalenza che si genera per effetto dell'assegnazione di beni (art. 1, commi da 100 a 105, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

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



Esclusione dal reddito di utili e riserve di utili non ancora distribuiti

Nel quadro RF è stata prevista una variazione in diminuzione per l'esclusione dalla formazione del reddito del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato, degli utili e delle riserve di utile non ancora distribuiti alla data di entrata in vigore della legge 29 dicembre 2022, n. 197, risultanti dal bilancio dei soggetti direttamente o indirettamente partecipati di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), del TUIR relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022. Nel quadro RQ è stata prevista una nuova sezione XXV dedicata all'esercizio dell'opzione per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi al fine di consentire tale esclusione dalla formazione del reddito (art. 1, commi da 87 a 95, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

SEZIONE XXV									
Utili e riserve di utile									
RQ98		Sede legale e Indirizzo							
Codice Stato estero	Partecipazione indiretta	Utili e riserve di utile		Tipo	Aliquota	Imposta sostitutiva			
4	5	6		7	8	9			
			,00				,00		
			,00				,00		
			,00				,00		
RQ101 Totale imposta						Ordinaria	Ridotta		
						1	2		
						,00	,00		



Rivalutazione valore d'acquisto terreni e partecipazioni

Nel quadro RQ è stata aggiornata la sezione XVII al fine di consentire al contribuente l'applicazione delle disposizioni degli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 finalizzati alla rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione e dei terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2023. Sui predetti valori è dovuta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 16 per cento (art. 1, comma 108, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

SEZIONE XVII		Valore del terreno	Imposta	Rateizzazione	Versamento cumulativo
Imposte sostitutive sulla rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni (art. 7, D.L. n. 70/2011, conv. L. n. 106/2011)	RQ58	1 ,00	2 ,00	3	4
	RQ59	1 ,00	2 ,00	3	4
	RQ60	1 ,00	2 ,00	3	4

Cessione o rimborso di quote o azioni di OICR

Nel quadro RQ è stata prevista la nuova sezione XXVI per consentire al contribuente di esercitare l'opzione affinché; i redditi derivanti dalla cessione o dal rimborso di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio si considerino realizzati, assoggettando la differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31 dicembre 2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (art. 1, commi 112 e 113, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Valutazione delle cripto-attività

Nel quadro RF sono stati previsti due codici tra le altre variazioni in aumento e in diminuzione al fine di indicare, rispettivamente, i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle cripto-attività alla data di chiusura del periodo di imposta a prescindere dall'imputazione al conto economico, che non concorrono alla formazione del reddito (art. 1, comma 131, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Riserve matematiche

La sezione XIV del quadro RQ tiene conto che, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2022, l'imposta sostitutiva sulle riserve matematiche di cui al comma 2-bis dell'articolo 1 del decreto-legge 24 settembre 2002, n. 209, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 novembre 2002, n. 265, è fissata allo 0,50 per cento (art. 1, comma 264, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Fondazioni «ITS Academy»

Nel rigo RS255 è stato previsto il nuovo prospetto riguardante il credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle fondazioni ITS Academy, incluse le donazioni, i lasciti, i legati e gli altri atti di liberalità, effettuati con espressa destinazione all'incremento del patrimonio della fondazione (art. 4, comma 6, della legge 15 luglio 2022, n. 99).

Social bonus

Nel rigo RS256 è stato previsto il credito d'imposta "Social bonus", per le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore degli enti del Terzo settore che hanno presentato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali un progetto per sostenere il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata assegnati ai suddetti enti del Terzo settore e da questi utilizzati esclusivamente per lo svolgimento di attività di interesse generale con modalità non commerciali (art. 81, comma 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117).

Società in perdita sistematica

Il quadro RS è stato aggiornato per tenere conto dell'abrogazione della disciplina sulle "società in perdita sistematica" di cui all'art. 2, commi 36-decies e 36-undecies, del decreto-legge n. 138 del 2011 (art. 9, comma 1, del decreto-legge 21 giugno 2022, n.73).



Superbonus

Il quadro RS è stato aggiornato, con riferimento alle spese per l'efficientamento energetico per le quali è possibile usufruire della nuova percentuale di detrazione del 90 per cento per l'anno 2023 (art. 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, come modificato dall'art. 9, comma 1, del decreto legge 18 novembre 2022, n. 176)

Spese per l'eliminazione delle barriere architettoniche

Nel quadro RS è stato aggiornato il prospetto per il calcolo della detrazione per le «Spese per interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche»; (art. 1, comma 365, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Contributo di solidarietà temporaneo

E' stata inserita una nuova sezione XXVII nel quadro RQ per tenere conto, per l'anno 2023, dell'istituzione di un contributo di solidarietà temporaneo a carico dei soggetti che esercitano nel territorio dello Stato, per la successiva vendita dei beni, l'attività di produzione di energia elettrica, dei soggetti che esercitano l'attività di produzione di gas metano o di estrazione di gas naturale, dei soggetti rivenditori di energia elettrica, di gas metano e di gas naturale e dei soggetti che esercitano l'attività di produzione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi (art. 1, commi da 115 a 119, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Nuovi crediti d'imposta per imprese

Nel quadro RU è stata prevista l'indicazione dei dati relativi agli importi maturati dei nuovi crediti d'imposta introdotti nel corso dell'anno 2022 e sono state aggiornate le informazioni richieste nella sezione IV in riferimento ai crediti Formazione 4.0, Ricerca, Sviluppo e Innovazione e agli Investimenti in beni strumentali. Al fine di una corretta compilazione del quadro RU, inoltre, nelle istruzioni è stata inserita una nuova tabella nella quale sono elencati i crediti che, non più maturabili nel periodo d'imposta 2022, trovano collocazione, quali residui riportabili, nei campi specificatamente indicati.



TITOLARI EFFETTIVI DEGLI ULTIMI 3 ANNI NEL MODELLO REDDITI/2023

Quadro RU Modello Redditi/2023 : istituzione del rigo RU150

Obbligo di indicazione del titolare effettivo persona fisica per gli anni 2020, 2021 e 2022 per i quali la società ha beneficiato del credito d'imposta

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

RU150 Titolare effettivo

NOVITA' IRAP/2023

Abolizione del quadro IQ per le persone fisiche.

Restano soggette all'imposta regionale sulle attività produttive:

- Società di persone e studi professionali associati;
- Società di capitali;
- Enti commerciali in generale;
- Enti del terzo settore.

Modificata la struttura del quadro IS sez. I (Deduzioni per i dipendenti)

Semplificazione introdotta dalla L. 122/2022

Semplificazione nelle modalità di deduzione dal valore della produzione dell'intero costo relativo al personale dipendente a tempo indeterminato. Nuovo rigo IS7 (Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato).

Il costo deducibile non si calcola più per differenza rispetto alle altre deduzioni.



NOVITA' IRAP/2023

Sez. I - Deduzioni - art. 11 D.Lgs. n. 446/97				Deduzione
IS1	Contributi assicurativi			,00
IS4	Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo	di cui	Personale addetto alla ricerca e sviluppo 1 ,00	2 Deduzione ,00
IS5	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti			Deduzione ,00
IS7	Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato	di cui	Lavoratori stagionali 1 ,00	2 Deduzione ,00
IS8	Somma dei righi IS1, IS4 col. 2, IS5 e IS7 col. 2			,00
IS9	Somma delle eccedenze delle deduzioni rispetto alle retribuzioni			,00
IS10	Totale deduzioni (IS8 - IS9)			,00



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA

Organismo di studio Area tributaria

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Rag. Stefano Natali c/o Studio Commerciale Gori e Natali
Via Mariotti n. 190 – 51100 PISTOIA – Tel. 0573 532323
Mail: stefano.natali@studiogorinatali.it

Stefano Natali - 24 marzo 2023