



FOCUS FISCALITA'

A cura del Dott. Andrea Gippone - Commercialista

i Webinar

by Directio

WEBINAR > FOCUS FISCALE

A cura dell'ODCEC di Torino

09/05/2023

Le principali novità dei quadri di impresa

Costi per operazioni con Paesi non collaborativi dal punto di vista fiscale

Il problema attiene alla deducibilità delle spese sostenute con soggetti che si trovano in Stati fiscalmente non collaborativi. A tal fine, sono state previste apposite variazioni in aumento e in diminuzione nei quadri RG e RF, in relazione a quanto previsto dall'articolo 110 del Tuir, ai commi da 9-bis a 9-quinquies.

Premesso che si deve trattare di operazioni che hanno avuto concreta esecuzione con imprese collocate in *Paesi black list*, la problematica sta nel riconoscere la deducibilità della spesa sostenuta.

La Legge di bilancio 2023, per tali fattispecie, stabilisce che le spese sostenute sono deducibili:

- Integralmente nel limite del valore normale;
- Per la parte eccedente il valore normale, a condizione che si dimostri che rispondono ad un reale bisogno economico.

Le principali novità dei quadri di impresa

Costi per operazioni con Paesi non collaborativi dal punto di vista fiscale

ESEMPIO

Società che ha sostenuto spese per lavorazioni effettuate in un Paese black list per 10.000 euro, il cui valore normale ammonta ad 8.500 euro:

- Tra le variazioni in aumento verrà riportato l'intero importo di 10.000 euro al rigo RF31, con il codice 70;
- Tra le variazioni in diminuzione verrà riportato l'importo di 8.500 euro, corrispondente al valore normale, al rigo RF55, con il codice 92, e al medesimo rigo ma con il codice 93, l'importo di 1.500 euro, per la parte eccedente, e sempre che sussistano le condizioni.

Le principali novità dei quadri di impresa

Affrancamento degli utili delle partecipate estere

La Legge di bilancio 2023 (Legge 197/2022), ha introdotto la possibilità (quindi su opzione) di tassare con applicazione di un'imposta sostitutiva (nella misura del 30% per i soggetti Irpef e del 9% per i soggetti Ires), gli utili e le riserve di utili delle partecipate estere, collocate in un paese a regime fiscale privilegiato.

Mediante l'applicazione dell'imposta sostitutiva, si anticipa la tassazione di tali utili, permettendo così una loro distribuzione senza che questi vengano ulteriormente assoggettati a tassazione.

L'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva va esercitata nel quadro RQ, e ciò permette, nell'esercizio successivo, di indicare, tra le variazioni in diminuzione, al rigo RF55, con il codice 91, l'importo degli utili assoggettati ad imposta sostitutiva, al fine di escluderli dalla base di calcolo dell'Ires o dell'Irpef.

Le principali novità dei quadri di impresa

Valutazione delle cripto-attività

La Legge di bilancio 2023, ha stabilito che non concorrono alla formazione del reddito 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.

Per questo motivo sono stati previsti due nuovi rigi nel quadro RF:

- Tra le variazioni in aumento verrà riportato l'importo relativo ai componenti negativi che emergono dalla valutazione di cripto-attività possedute dalla società, al rigo RF31, con il codice 71;
- Tra le variazioni in diminuzione verrà riportato l'importo relativo ai componenti positivi che emergono dalla valutazione di cripto-attività possedute dalla società, al rigo RF55 con il codice 94.

Le principali novità dei quadri di impresa

Deducibilità degli ammortamenti sospesi

Il DL 104/2020 (Decreto di Agosto) ha previsto la possibilità di non effettuare, negli esercizi in corso al 31 dicembre 2021, 2022 e 2023, l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni sia materiali e immateriali, ma mantenendo la possibilità di portare comunque in deduzione il corrispondente costo ai fini fiscali. Per questo motivo sono stati previsti due nuovi righi nel quadro RF:

- Tra le variazioni in diminuzione verrà riportato la deduzione extra-contabile delle quote di ammortamento oggetto di sospensione, al rigo RF55 con il codice 81;
- Tra le variazioni in aumento verrà riportato l'importo della quota di ammortamento dedotta, ma il cui costo fiscale è già stato ammortizzato, al rigo RF31, con il codice 67.

La deducibilità Imu nella dichiarazione dei redditi

L'evoluzione della normativa

Nell'anno 2013 la Imu relativa agli immobili strumentali dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo era deducibile nella misura del 30%.

Successivamente, la stessa era scesa al 20%, a partire dall'anno 2014 in avanti.

L'articolo 3 del DL 34/2019 (Decreto Crescita) è intervenuto modificando la percentuale di deducibilità della Imu secondo le seguenti percentuali:

- 50% per l'anno 2019;
- 60% per gli anni 2020 e 2021.

Infine, la Legge di Bilancio 2020 (Legge 160/2019) ha ulteriormente innalzato la percentuale di deducibilità portandola al 100%, a partire dall'anno 2022 in avanti. Ai fini Irap permane invece l'intera indeducibilità.

La deducibilità Imu nella dichiarazione dei redditi

La strumentalità degli immobili

La strumentalità degli immobili va esaminata distinguendo tra imprese e lavoratori autonomi:

- Per le imprese si fa riferimento all'articolo 43, comma 2 del Tuir, che ricomprende gli immobili strumentali sia per natura che per destinazione;
- Per i lavoratori autonomi svolgenti attività di impresa occorre fare riferimento all'articolo 65 del Tuir, che ricomprende tra gli immobili strumentali solo quelli riportati nell'inventario (per le imprese minori nel registro dei beni ammortizzabili);
- Per i lavoratori autonomi che svolgono attività professionale si fa riferimento agli articoli 43 e 54 del Tuir che fanno esplicito riferimento "agli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio di arte o professione da parte del possessore".

La deducibilità Imu nella dichiarazione dei redditi

L'avvenuto pagamento

La deducibilità della Imu avviene secondo il principio di cassa; pertanto è solo con l'avvenuto pagamento che tale imposta può essere portata in deduzione.

Per quanto riguarda i professionisti, che determinano il proprio reddito secondo il principio di cassa, anche ai fini Imu, si applica il medesimo principio.

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa occorre invece verificare entrambe le condizioni:

- Che l'imposta sia stata imputata nell'esercizio di competenza;
- Che il pagamento della stessa sia avvenuto entro il 31 dicembre del medesimo anno.

La deducibilità Imu nella dichiarazione dei redditi

L'indicazione in dichiarazione dei redditi

La rilevazione della imu in dichiarazione dei redditi, passa attraverso la compilazione del quadro RF, riportando:

- Al rigo RF 16, tra le variazioni in aumento, la ripresa dell'intero importo della Imu di competenza rilevata in bilancio;
- Al rigo RF 55, con il codice 38, tra le variazioni in diminuzione, l'indicazione dell'intero importo della Imu pagata nel corso dell'anno.

Pertanto, qualora la Imu relativa all'anno 2022 sia stata integralmente pagata entro il 31 dicembre 2022, l'importo indicato in RF 16 coinciderà con quello riportato in RF55.

La deducibilità Imu nella dichiarazione dei redditi

Esempio

Si supponga il caso di una società che nel corso dell'anno 2022 ha versato l'intera Imu di competenza (4.000 euro), oltre al saldo 2021 di 2.000 euro:

- Al rigo RF 16, tra le variazioni in aumento, deve essere riportato l'importo dei 4.000 euro di competenza dell'anno 2022;
- Al rigo RF 55, con il codice 38, tra le variazioni in diminuzione, l'importo di 5.200 euro, corrispondente ai 4.000 euro dell'anno 2022, e del 60% (quota fiscalmente ammessa in deduzione per l'anno 2021) dei 2.000 euro pagati a titolo di saldo dell'anno 2021.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Il regime fiscale dei contribuenti forfettari

Con la Legge di Bilancio 2023, il regime forfetario è stato nuovamente oggetto di revisione: a partire dall'anno 2023 si applica alle persone fisiche in possesso dei requisiti previsti dalla norma, che nell'anno precedente (quindi nell'anno 2022), hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 85.000 euro. In caso di svolgimento di più attività, il predetto limite è riferito alla somma dei ricavi e dei compensi derivanti dalle diverse attività esercitate.

Ai fini della determinazione di tale limite, non rilevano i ricavi e i compensi dichiarati per migliorare il proprio profilo di affidabilità fiscale ai fini degli ISA.

L'ammontare dei predetti ricavi o compensi va individuato avendo riguardo al regime utilizzato in quel periodo di imposta, applicando pertanto il principio di cassa o quello di competenza in base a quanto previsto dalla normativa del regime contabile relativo. (Circolare 10 aprile 2019, n. 9/E).

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Il regime fiscale dei contribuenti forfettari

Altra condizione per l'applicazione del regime forfettario è che gli stessi abbiano sostenuto spese per un ammontare complessivo non superiore ad euro 20.000 lordi per lavoro accessorio di cui all'art. 70 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, per lavoratori dipendenti e per collaboratori di cui all'articolo 50, comma 1, lettere c) e c-bis), del TUIR, anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto ai sensi degli articoli 61 e seguenti del citato decreto legislativo n. 276 del 2003, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), e le spese per prestazioni di lavoro di cui all'articolo 60 del citato TUIR.

Il contribuente, nel compilare il quadro della dichiarazione, attesta di possedere i requisiti di cui all'art. 1, comma 54, barrando l'apposita casella posta al rigo LM21, colonna 1.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Il regime fiscale dei contribuenti forfettari

Il regime fiscale agevolato denominato “forfettario” prevede:

- la determinazione semplificata del reddito mediante l'applicazione di un coefficiente di redditività ai ricavi o compensi, senza la possibilità di dedurre analiticamente i costi inerenti l'esercizio dell'attività;
- l'assoggettamento del reddito forfettariamente determinato, ad una imposta sostitutiva di irpef, addizionali e irap del 15%, ridotta al 5% per le nuove iniziative;
- la possibilità di godere di un regime agevolato anche ai fini contributivi;
- numerose semplificazioni per gli adempimenti fiscali.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Il regime fiscale dei contribuenti forfettari

Coefficienti di redditività da applicare per la determinazione del reddito dei contribuenti forfettari:

Attività	Coefficiente di redditività
Costruzioni e attività immobiliari	86%
Intermediari del commercio	62%
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione e servizi finanziari e assicurativi	78%
Commercio ambulante di altri prodotti	54%
Altre attività economiche	67%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	40%
Industrie alimentari e delle bevande	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	40%
Attività dei servizi di alloggio e ristorazione	40%

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Il regime fiscale dei contribuenti forfettari

Circa i requisiti di accesso, possono accedere al regime forfettario solo le persone fisiche che esercitano una attività professionale o di impresa a condizione che nell'anno precedente:

- abbiano conseguito ricavi o compensi non superiori ai limiti riportati nella tabella;
- abbiano sostenuto spese per lavoro dipendente e assimilato e accessorio non superiore a 20.000 euro lordi;
- abbiano sostenuto costi per beni strumentali, al lordo degli ammortamenti, non superiori a 20.000 euro;
- abbiano conseguito redditi da lavoro dipendente o assimilati non superiori a 30.000 euro (salvo il caso in cui detto rapporto di lavoro sia cessato).

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Il regime fiscale dei contribuenti forfettari

Circa le cause di esclusione, non possono accedere al regime forfettario coloro i quali nell'anno di applicazione dello stesso:

- si avvalgano di regimi speciali iva o di regimi forfettari di determinazione del reddito;
- non siano residenti in Italia (con una eccezione per coloro che risiedono in uno Stato Ue o aderente allo See e producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivo);
- partecipino a società di persone, associazioni professionali o srl trasparenti (con la sola eccezione delle società semplici di gestione immobiliare o svolgenti attività agricola non imprenditoriale).

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Il regime fiscale dei contribuenti forfettari

L'applicazione dell'aliquota ridotta del 5% in luogo di quella ordinaria del 15%, è prevista per coloro i quali intraprendono una nuova attività, intendendosi per essa che:

- il contribuente non abbia esercitato nei tre anni precedenti un'attività di impresa o di lavoro autonomo, anche in forma associata (comprese le associazioni professionali) o familiare;
- l'attività da esercitare non costituisca in nessun modo mera prosecuzione di un precedente rapporto di lavoro subordinato, con la sola eccezione dell'attività di praticantato;
- qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, è necessario che nell'anno precedente non siano stati conseguiti ricavi superiori ai limiti di cui al comma 54.

Il contribuente attesta la sussistenza delle condizioni elencate alle lettere a), b), c), barrando l'apposita casella posta al rigo LM21, colonna 3.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Il regime fiscale dei contribuenti forfettari

Trattandosi di un regime naturale, l'accesso al regime forfettario avviene, per un contribuente che si trova in presenza di tutti i requisiti richiesti e in assenza di una causa di esclusione, adottando un comportamento concludente (nel caso in cui lo stesso esercitasse già l'attività dall'anno precedente) oppure indicando tale opzione nella comunicazione di inizio attività.

Nel caso di passaggio da un regime ordinario a quello forfettario, occorre procedere alla rettifica della detrazione iva in riferimento a:

- beni strumentali non ancora completamente ammortizzati;
- Rimanenze finali dell'esercizio precedente, ancora presenti all'inizio dell'esercizio.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

La sezione II deve essere utilizzata esclusivamente dai contribuenti che determinano per l'anno 2019 il reddito applicando il regime fiscale agevolato forfettario e si presenta come segue:

LM21	Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54)		Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)		Nuova attività (art.1, comma 65)		
LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Componenti positivi		Diritto Autore Correlati		Reddito per attività
	1	2 %	3	.00	4	.00	5 .00
LM23	1	2 %	3	.00	4	.00	5 .00
LM24	1	2 %	3	.00	4	.00	5 .00
LM25	1	2 %	3	.00	4	.00	5 .00
LM26	1	2 %	3	.00	4	.00	5 .00
LM27	1	2 %	3	.00	4	.00	5 .00
LM34	Reddito lordo		Artigiani e commercianti		Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)		3
			1	.00	2	.00	.00
LM35	Contributi previdenziali e assistenziali				1	.00	2 .00
LM36	Reddito netto						.00
LM37	Perdite pregresse		Artigiani e commercianti		Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)		
			1	.00	2	.00	
			Misura limitata 40%		Misura limitata 80%		Misura Piena
	(di cui	3	.00	4	.00	5	.00
LM38	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva						.00
LM39	Imposta sostitutiva						.00

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

Al rigo LM21 deve essere attestata la sussistenza dei requisiti, l'assenza di cause ostative e della condizione di nuova attività e si compone di tre colonne:

Colonna 1) barrando tale colonna il contribuente dichiara che sussistono i requisiti di legge previsti dal comma 54 della Legge 190/2014;

Colonna 2) barrando tale colonna, il contribuente attesta di non trovarsi, al momento dell'ingresso al regime se si tratta del primo anno di applicazione, in alcuna delle fattispecie d'incompatibilità, mentre nel caso in cui si trovi in una annualità successiva, attesta che non si è verificata alcuna delle fattispecie d'incompatibilità;

Colonna 3) barrando tale colonna, il contribuente attesta che può usufruire dell'aliquota ridotta, per l'anno di imposta in questione e per gli anni che residuano al compimento del quinquennio dall'inizio dell'attività, in quanto, all'ingresso nel regime, era in possesso dei requisiti previsti dalla normativa.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

Per la determinazione del reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano nel presente regime occorre applicare all'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta l'imposta sostitutiva del 15 o del 5%. A tal fine, i ricavi ed i compensi vengono imputati al periodo d'imposta sulla base del cd. "principio di cassa", e cioè in considerazione del momento di effettiva percezione del ricavo o compenso.

Nel caso di transito da un regime di determinazione del reddito per competenza al regime forfettario, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione:

- i ricavi che hanno già concorso a formare il reddito in base alle regole di competenza proprie del precedente regime non rilevano anche se incassati nel periodo del regime forfettario;
- mentre i ricavi che, benché già incassati, non hanno avuto rilievo nel periodo precedente, concorrono comunque al reddito forfettario, nell'anno in cui si realizza il presupposto della competenza.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

I righe da LM22 ad LM27 vanno compilati come segue:

Colonna 1) va indicato il codice dell'attività svolta desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche, ATECO 2007;

Colonna 2) va indicato il coefficiente di redditività corrispondente all'attività indicata;

Colonna 3) va indicato l'ammontare dei ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a) e b) del TUIR, dei compensi lordi in denaro e in natura percepiti e degli altri componenti positivi di reddito;

Colonna 4) vanno indicati i compensi relativi alla cessione dei diritti d'autore o utilizzo opere d'ingegno, che concorrono al reddito in base ai criteri di cui all'art. 54, comma 8 del TUIR. Detti compensi concorreranno al reddito da assoggettare ad imposta sostitutiva, previamente abbattuti in misura del 25%, ovvero abbattuti in misura del 40%, nel caso in cui il dichiarante abbia età inferiore ai 35 anni, e sempre che siano correlati allo svolgimento dell'attività principale. In caso contrario, andranno dichiarati nel quadro RM;

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

Nella colonna 5) va indicato il reddito relativo all'attività, determinato moltiplicando l'importo dei componenti positivi indicati al rigo LM22 colonna 3, per il coefficiente di redditività di cui al rigo LM22, colonna 2 e sommando a tale importo l'eventuale ammontare di colonna 4, moltiplicato per 0,75, ovvero moltiplicato per 0,60, nel caso in cui il dichiarante abbia età minore di 35 anni.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

Nel caso di svolgimento di più attività contraddistinte da diversi codici ATECO, occorre distinguere due casistiche differenti:

- se le attività rientrano nel medesimo gruppo di attività merceologica, occorre indicare, in colonna 1, il codice ATECO relativo all'attività prevalente, in colonna 2 il relativo coefficiente di redditività, in colonna 3 il volume compensi dei compensi e corrispettivi, e in colonna 5 il relativo reddito determinato forfettariamente;
- se invece le attività rientrano in differenti gruppi, occorre compilare un distinto rigo, da LM22 ad LM27, per tutte le attività rientranti in uno stesso gruppo, indicando, in colonna 1 il codice ATECO dell'attività prevalente nell'ambito dello stesso, in colonna 2 il corrispondente coefficiente di redditività, in colonna 3 l'ammontare complessivo dei compensi e dei corrispettivi, e in colonna 5 il relativo reddito determinato forfettariamente.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

Al rigo LM34, va indicato il reddito lordo, dato dalla somma degli importi dei redditi relativi alle singole attività, indicati alla colonna 5 dei rigi da LM22 ad LM27, con distinta esposizione a seconda della tipologia di reddito prodotto, in base al regime previdenziale di appartenenza.

Al rigo LM35 vanno riportati i contributi versati, indicando:

- in colonna 1 l'intero ammontare dei contributi versati nel corso dell'anno;
- in colonna 2 la sola parte di quanto indicato in colonna 1 che non risulti superiore a quanto riportato al rigo LM34, colonna 3.

La parte eccedente (quale differenza tra colonna 1 e colonna 2) va riportata al rigo LM49 e, conseguentemente, può essere riportata nel quadro RP quale onore deducibile, ed essere così dedotta nel quadro RN da redditi di altra natura.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

Al rigo LM36 viene riportata la differenza tra gli importi di LM34 e LM35.

Nel successivo rigo LM37 vanno riportate, in colonna 5, le eventuali eccedenze di perdite pregresse realizzate nei periodi precedenti l'ingresso nel regime forfettario.

I soggetti che svolgono attività d'impresa e che nei periodi d'imposta precedenti non compilavano il quadro LM, indicano inoltre nella colonna 3 le perdite pregresse utilizzabili in misura limitata dell'80%, e nella colonna 4 le perdite realizzate nei primi tre anni di attività, utilizzabili in misura piena.

Nella stessa colonna 4 vanno altresì indicate da parte dei contribuenti che si trovavano nel regime di vantaggio, le perdite realizzate nei primi tre anni di attività, riportabili senza limiti temporali.

Nelle colonne 1 e 2 va esposto l'ammontare delle perdite pregresse, facenti parte dell'importo indicato nella colonna 5, relative ai redditi afferenti le singole gestioni previdenziali, considerati nelle colonne 1 e 2 del rigo LM34.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione II

Al rigo LM38 viene riportato il reddito netto quale differenza tra gli importi di LM36 e LM37, colonna 5. Tale reddito rileva ai fini della soglia per poter essere considerato a carico per il riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'art. 12, comma 2, del TUIR.

Al rigo LM39 va indicata l'imposta sostitutiva pari al:

15% quale aliquota ordinaria, dell'importo indicato nel rigo LM38;

5% dell'importo indicato nel rigo LM38, quale aliquota agevolata nel caso in cui sia stata barrata la casella del rigo LM21 colonna 3, qualora questo sia positivo.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione III

In tale sezione viene determinato l'ammontare dell'imposta dovuta.

SEZIONE III Determinazione dell'imposta dovuta

LM40 Crediti di imposta	Riacquisto prima casa	1	,00	Redditi prodotti all'estero	2	,00	Fondi comuni	3	,00	Sisma Abruzzo altri immobili	4	,00
	Sisma Abruzzo abitazione principale	5	,00	Reintegro anticipazioni fondi pensione	6	,00	Mediazioni	7	,00	Negoziazioni e arbitrato	8	,00
	Cultura	9	,00	Scuola	10	,00	Videosorveglianza	11	,00	Sport bonus	12	,00
	Bonifica ambientale	13	,00	Monopattini e serv. mob. elettr.	14	,00	Prima casa - under 36	15	,00	Sanificazione art. 32 DL 73/2021	16	,00
	Depuratori Acqua	17	,00	Crediti artt. 28 e 125 DL 34/2020 - Beneficiario	18	,00	Canoni locaz. impr. turistiche - art. 5 DL 4/2022	19	,00	Social bonus	20	,00
	Sistemi accumulo integrati	21	,00	ITS Academy 30%	22	,00	ITS Academy 60%	23	,00	Attività fisica adattata	24	,00
	Altri crediti d'imposta	40	,00							41		,00
	LM41 Ritenute consorzio											,00
	LM42 Differenza											,00
	LM43 Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione											,00
LM44 Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24											,00	
LM45 Acconti							(di cui sospesi ¹	,00)	²		,00	
LM46 Imposta a debito											,00	
LM47 Imposta a credito											,00	
LM48 Eccedenza di rimanenze di cui al rigo LM3											,00	
LM49 Eccedenza contributi previdenziali e assistenziali di cui al rigo LM7 e LM35 (riportare tale importo nel quadro RP)											,00	

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione III

Nel rigo LM40 (crediti d'imposta), vanno indicati, i crediti d'imposta che possono essere utilizzati in diminuzione dell'imposta sostitutiva dovuta.

I predetti crediti d'imposta possono essere utilizzati fino a concorrenza dell'imposta sostitutiva indicata al rigo LM39.

La parte dei crediti d'imposta del rigo LM40 non utilizzata nel presente quadro deve essere riportata negli appositi campi del quadro RN, seguendo le istruzioni fornite con riferimento a ciascun credito.

In ogni caso, in presenza di crediti che possono generare un residuo (colonna 1, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22 e 23 del rigo LM40) si rimanda alle istruzioni del rigo RN47.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione III

Al rigo LM41 va indicato l'ammontare delle ritenute cedute dal consorzio, indicate nella colonna 2 del rigo RS33, nonché l'eventuale ammontare delle ritenute indicate nel rigo RS40, ove trovano collocazione le ritenute subite per interventi di ristrutturazione edilizia o di risparmio energetico, nonché quelle relative ad incassi percepiti nel periodo d'imposta in cui il contribuente, pur avendo aderito ad un regime fiscale agevolato, ha comunque subito una ritenuta.

Qualora sia stato compilato il quadro RN, l'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo relativo alle ritenute indicate nel quadro RS già compreso nella colonna 4 del rigo RN33.

Al rigo LM42 va indicato il risultato della seguente operazione: $LM11 + LM39 - LM40$, col. 41 – LM41.

Se il risultato è negativo, l'importo indicato è preceduto dal segno meno.

La dichiarazione dei redditi dei forfettari

Sezione III

I righe da LM43 a LM47 non presentano particolarità nella compilazione, presentandosi in maniera praticamente analoga a quanto indicato nei corrispondenti righe del quadro RN.

Al rigo LM49 va indicata l'eventuale eccedenza dei contributi previdenziali ed assistenziali data dalla differenza tra gli importi indicati in colonna 1 e colonna 2 del rigo LM35.

Tale eccedenza può essere dedotta dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del TUIR, da riportare nel rigo RP21 del quadro RP.

Il trattamento in bilancio dei crediti di imposta energia e gas

I **crediti di imposta** per l'acquisto di energia elettrica e gas relativi al 2022, sono di seguito riepilogati:

- per le imprese c.d. imprese energivore, è previsto un credito d'imposta dal 20% al 45% delle spese sostenute per l'acquisto di energia elettrica, per i primi tre trimestri, per il periodo ottobre/novembre, per il mese di dicembre del 2022;
- per le imprese c.d. imprese gasivore, è stato riconosciuto un credito d'imposta dal 10% al 45% delle spese sostenute per l'acquisto di gas naturale;
- per le imprese non energivore è stato riconosciuto un credito d'imposta dal 15% al 35% delle spese sostenute per l'acquisto di energia elettrica;
- per le imprese non gasivore, è stato riconosciuto un credito d'imposta dal 25% al 45% delle spese sostenute per l'acquisto di gas naturale.

Il trattamento in bilancio dei crediti di imposta energia e gas

Dal punto di vista **contabile**:

- Si tratta di contributi in conto esercizio (in quanto direttamente collegati alla riduzione degli oneri da cui derivano);
- Come tali vanno rilevati nell'esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirli, che può essere anche successivo all'esercizio al quale essi sono riferiti;
- Vanno rilevati tra gli "Altri ricavi di esercizio", sotto la voce "Contributi in conto esercizio";
- La scrittura contabile da effettuare è la seguente "*crediti vs. erario a contributi in c/esercizio*".

Il trattamento in bilancio dei crediti di imposta energia e gas

Dal punto di vista **fiscale**:

- Non rilevano ai fini delle imposte dirette (Irpef e Ires) e Irap;
- Se è stato rilevato in bilancio il contributo in c/esercizio, occorre riportare tale importo in dichiarazione, tra le variazioni in diminuzione, al rigo RF55, con il codice 99 (quello generico);
- Anche ai fini Irap, in dichiarazione, occorre rilevare la ripresa in diminuzione, se tale importo è confluito nella voce A5, "Altri ricavi".