Fabio Cigna
(Commercialista e Revisore Legale ODCEC Cuneo)

Novità dei modelli redditi SP e SC

Rilevanza fiscale:

- Quota ammortamenti sospese per l’anno 2022
- IMU sui beni strumentali
- Correzione degli errori contabili
- *Recapture* della Super ACE anno 2022

Sospensione degli ammortamenti per l’anno 2022

- La disposizione (*DL 104/2020*) che consente la sospensione civilistica degli ammortamenti, fino al 100% dell’accantonamento annuo (*2021,2022,2023*), permette di dare rilevanza fiscale alle medesime quote a prescindere dall’imputazione a Conto Economico.
- Restano invece fiscalmente indeducibili le quote di ammortamento relative agli oneri pluriennali non rilevate in bilancio.

Sospensione degli ammortamenti per l’anno 2022

- Nel caso in cui l’impresa abbia deciso di sospendere gli ammortamenti dal punto di vista civilistico, ma di dedurli ugualmente dal punto di vista fiscale, nel Modello Redditi quadro RF occorre effettuare una **variazione in diminuzione da indicare nel rigo RF55 *«altre variazioni in diminuzione»* - codice 81**

Sospensione degli ammortamenti per l'anno 2022

- Al termine della deducibilità fiscale, nell'esercizio in cui si continui con l'imputazione ai soli fini civilistici, occorrerà invece effettuare una **variazione in aumento da indicare nel Rigo RF31 *«Altre variazioni in aumento»* codice 67.**
- In particolare, nel Modello Redditi 2023 il RIGO RF 31 Cod. 67 va compilato nei casi in cui sia siano sospesi gli ammortamenti nei bilanci 2020 e/o 2021.

Sospensione degli ammortamenti per l’anno 2022

La differenza generata dalla deduzione fiscale degli ammortamenti in presenza della sospensione dal punto di vista civilistico:

- genera un disallineamento da indicare nel quadro RV – Sez. I «*Riconciliazione dati di bilancio e fiscali*»;
- rende necessario rilevare in bilancio una passività per imposte differite;
- La compilazione del quadro RV verrà interrotta a decorrere dall’esercizio successivo a quello in cui i valori civilistici e fiscali coincidono.

Deducibilità al 100% IMU immobili strumentali

- A decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2021 (*ovvero dal 2022 per i soggetti solari*) l'IMU calcolata sugli immobili strumentali (*per destinazione e per natura*), ad eccezione dei beni patrimoniali e dei beni merce, è deducibile al 100%.
- Il Modello Redditi 2023 continua a riportare la variazione in aumento ed quella in diminuzione come negli esercizi precedenti (*quando la deducibilità era inferiore al 100%*).

Deducibilità al 100% IMU immobili strumentali

- Nel Rigo RF16 «*Imposte indeducibili o non pagate*» deve essere riportata l'intera quota IMU rilevata dal Conto Economico;
- Nel Rigo RF55 – codice 38 andrà invece indicato il 100% dell'IMU versato sugli immobili strumentali (*sia per reddito d'impresa che arti e professioni*).

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili

L’OIC 29 in merito alla correzione degli errori contabili prevede che:

- Venga imputata nel Conto Economico dell’esercizio in cui è individuato l’errore, in caso di **errori non rilevanti**;
- Venga imputata sul saldo di apertura del PN dell’esercizio in cui è individuato l’errore (*utili portati a nuovo o altra voce*) in caso di **errori rilevanti.**

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili

La correzione **ha rilevanza fiscale**, nell'esercizio in cui viene rilevata, senza la presentazione di una dichiarazione integrativa relativa all'anno in cui è stato commesso l'errore purché l'impresa:

- applichi (*possa applicare*) il principio di derivazione rafforzata;
- sia sottoposta a revisione legale dei conti

La rilevanza fiscale decade se la correzione riguarda componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la dichiarazione integrativa.

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili

La correzione **NON ha rilevanza fiscale**, nell'esercizio in cui viene rilevata, se l'impresa non rispetta i precedenti requisiti, pertanto non sarà possibile:

- Dedurre le sopravvenienze passive di cui all'art. 101 TUIR;
- Assoggettare a tassazione le sopravvenienze attive di cui all'art. 88 TUIR

Nella DR dei redditi dell'esercizio in cui si effettua la correzione occorrerà effettuare la variazione in aumento/diminuzione al fine di sterilizzare l'effetto in Conto Economico.

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili

Nella DR dei redditi dell'esercizio in cui si effettua la correzione occorrerà:

- nel caso di errori NON rilevanti, effettuare la variazione in aumento/diminuzione al fine di sterilizzare l'effetto in Conto Economico;
- Nel caso di errori rilevanti, non effettuare la variazione in aumento/diminuzione al fine di non far concorrere alla determinazione della base imponibile la variazione di PN per effetto della correzione.

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili

- In caso di sopravvenienza passiva, la variazione in aumento andrà indicata nel Rigo RF31 «*Altre variazioni in aumento*» – codice 99;
- In caso di sopravvenienza attiva, la variazione in diminuzione andrà indicata nel Rigo RF55 «*Altre variazioni in diminuzione*» – codice 99

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili – SP e Ditta Individuale

- Nel caso di Società di Persone e Imprese Individuali che non applicano il principio di derivazione rafforzata, non sarà possibile dare rilevanza fiscale alla correzione di errori direttamente nel Modello Redditi 2023.
- Nel caso in cui non fossero ancora scaduti i termini per la presentazione della dichiarazione integrativa, l'impresa può presentarla per far valere *«errori a favore»* (*es. riconoscimento di un costo non dedotto con conseguente variazione in diminuzione*).

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili – SP e Ditta Individuale

- In tal caso la variazione andrà indicata nel Rigo RF55 *«Altre variazioni in diminuzione»* – codice 99 della dichiarazione integrativa;
- Nella DR SP 2023 andrà invece indicata la variazione nel Rigo RF31 *«Altre variazioni in aumento»* - codice 99;
- In caso dell'emersione di un credito dalla liquidazione della Dr integrativa, nella DR SP 2023 andrà anche compilato il Quadro DI *«Dichiarazione Integrativa».*

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili – SP e Ditta Individuale

- In presenza di correzione di errori rilevanti che abbiano comportato la variazione di PN, all'inizio dell'esercizio, sarebbe sempre necessario presentare una DR Integrativa per l'annualità in cui è stato commesso l'errore, in cui rilevare la variazione in diminuzione (*RF55 codice 99);*
- Mentre nella DR SP 2023 non andrà effettuata nessuna variazione.

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili – SP e Ditta Individuale

- Nel caso in cui l'oggetto dell'errore fosse la mancata imputazione di un Ricavo, nella DR integrativa (*a sfavore*) si effettuerà una variazione al Rigo RF31 *«Altre variazioni in aumento»* – codice 99;
- Nella DR SP 2023 dovrà invece effettuare una variazione uguale e contraria al Rigo RF55 *«Altre variazioni in diminuzione»* – codice 99

Rilevanza fiscale della correzione di errori contabili – SP e Ditta Individuale

- In presenza di correzione di errori rilevanti occorrerà presentare una DR integrativa in cui effettuare una variazione al Rigo RF31 *«Altre variazioni in aumento»* – codice 99
- Mentre nella DR SP 2023 non andrà effettuata nessuna variazione.

Recapture Super ACE anno 2022

- Per il solo anno 2021 la Super ACE prevedeva un coefficiente di remunerazione del 15% *(1,3% Ace ordinaria)* sugli incrementi del PN
- La Super ACE poteva essere goduta come riduzione della base imponibile oppure con il meccanismo del credito d'imposta.
- La Super ACE si applicava tanto ai soggetti IRES quanto ai soggetti IRPEF (*società di persone e ditte individuali*).

Recapture Super ACE anno 2022

Se la Super ACE è stata trasformata in credito d'imposta, in DR Redditi 2023 SC si compila il Rigo RS112A indicando:

- Il credito spettante, se riconosciuto da AdE dopo il termine di presentazione della DR Redditi 2021 (*colonna 7*);
- L'utilizzo del credito già indicato nella DR anno precedente (*colonna 11*);
- Il credito già utilizzato da restituire per effetto del meccanismo di *Recapture (colonna 6)*

Recapture Super ACE anno 2022

Il meccanismo di *Recapture* si attiva se nei due esercizi successivi al periodo d'imposta 2021 (*per i solari 2022 e 2023*) si riduce la base su cui era calcolata la Super ACE nel periodo d'imposta 2021, ovvero se la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quella del periodo d'imposta di fruizione.

L'importo del credito da restituire (*Recapture*) è calcolato come proporzione della quota di riduzione della base Super ACE.

Recapture Super ACE anno 2022

Il meccanismo di *Recapture* sulla Super ACE non si finalizza se:

- la riduzione di PN avviene a seguito di perdite d'esercizio;
- se a seguito riduzioni per distribuzioni di riserve ai soci, nel medesimo esercizio si registrino incrementi pari o superiori (*es. accantonamenti di utili a riserva, conferimenti soci*).

<u>Il meccanismo di *Recapture* vale anche nel caso in cui la Super ACE sia stata fruita come riduzione della base imponibile.</u>

Recapture Super ACE anno 2022

A seconda del Modello Redditi 2023 che occorre compilare, il credito oggetto di restituzione va indicato:

- Redditi SC 2023 al Rigo RS112A colonna 6
- Redditi SP 2023 al Rigo RS44 colonna 6
- Reddito PF 2023 al Rigo RS36 colonna 6

*

GRAZIE PER L'ATTENZIONE … AL PROSSIMO WEBINAR