

UNICO

Persone fisiche 2010

FASCICOLO 3

PERIODO D'IMPOSTA 2009

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

FASCICOLO 1
Dati personali Compilazione del frontespizio

Familiari a carico
Quadro RA Redditi dei terreni

Quadro RB Redditi dei fabbricati

Quadro RC Redditi di lavoro dipendente e assimilati

Quadro RP

Oneri e spese

Quadro RN

Calcolo dell'IRPEF

Quadro RV

Addizionale regionale e comunale all'IRPEF

Quadro CR

Crediti d'imposta

Quadro RX

Compensazioni e rimborsi

Bonus straordinario per famiglie
UNICO MINI
UNICO MINI è una **versione semplificata** del Modello UNICO Persone Fisiche, ideata per agevolare i contribuenti che si trovano nelle **situazioni meno complesse**
FASCICOLO 2
Quadro RH Redditi di partecipazione in società di persone ed assimilate

Quadro RL Altri redditi

Quadro RM Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva

Quadro RT Plusvalenze di natura finanziaria

Quadro RR

Contributi previdenziali

Modulo RW

Investimenti all'estero e/o trasferimenti da, per e sull'estero

Quadro AC

Comunicazione dell'amministratore di condominio

Persone fisiche

Guida alla

non residenti

compilazione del Modello UNICO 2009

FASCICOLO 3
ISTRUZIONI COMUNI AI
QUADRI RE - RF - RG - RD - RS
Novità della disciplina
del reddito d'impresa e di lavoro autonomo
Quadro RE Lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni

Quadro EC Prospetto per la deduzione extracontabile dei componenti negativi

Quadro RF Impresa in contabilità ordinaria

Quadro RG Impresa in regime di contabilità semplificata

Quadro CM Contribuenti minimi

Quadro RD

Allevamento di animali, produzione di vegetali ed altre attività agricole

Quadro RS

Prospetti comuni ai quadri RA, RD, RE, RF, RG, CM e RH

Quadro RQ

Imposta sostitutiva di cui all'art. 8, comma 1, della L. n. 342/2000

Quadro RU

Crediti di imposta concessi a favore delle imprese

Quadro FC

Redditi dei soggetti controllati residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato

Quadro CE

Credito di imposta per redditi prodotti all'estero

INDICE UNICO 2010 Persone fisiche – Fascicolo 3

I. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEI QUADRI AGGIUNTIVI AL MODELLO BASE	3		
1. Istruzioni comuni ai quadri RE - RF - RG - RD - RS	3		
2. Le novità della disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo	5		
3. Istruzioni per la compilazione del quadro RE	8		
4. Istruzioni per la compilazione del quadro EC	14		
5. Istruzioni per la compilazione del quadro RF	15		
6. Istruzioni per la compilazione del quadro RG	27		
7. Istruzioni per la compilazione del quadro CM	35		
		8. Istruzioni per la compilazione del quadro RD	38
		9. Istruzioni per la compilazione del quadro RS	42
		10. Istruzioni per la compilazione del quadro RQ	47
		11. Istruzioni per la compilazione del quadro RU	52
		12. Istruzioni per la compilazione del quadro FC	76
		13. Istruzioni per la compilazione del quadro CE	81
		II. ISTRUZIONI PARTICOLARI PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA 2010 DA PRESENTARE NELL'AMBITO DELLA DICHIARAZIONE UNIFICATA	93
		APPENDICE	95

PARTE I: ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEI QUADRI AGGIUNTIVI AL MODELLO BASE

1. ISTRUZIONI COMUNI AI QUADRI RE-RF-RG-RD-RS

Generalità

Cause di esclusione dall'applicazione dei parametri e degli studi di settore

I soggetti nei confronti dei quali operano cause di esclusione dall'applicazione dei parametri di cui al D.P.C.M. 29 gennaio 1996, come modificato dal D.P.C.M. 27 marzo 1997 ovvero degli studi di settore di cui all'art. 62 bis del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, devono compilare l'apposita casella posta nel primo rigo dei quadri RE, RF, RG, indicando i seguenti codici:-

- ~~1.~~ inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
- ~~2.~~ cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
- ~~3.~~ ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del TUIR, superiore a 5.164.569 e fino a 7,5 milioni di euro (tale codice può essere utilizzato esclusivamente dai soggetti interessati dall'esclusione dagli studi di settore);
- ~~4.~~ ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del TUIR, superiore a 7,5 milioni di euro ovvero, in caso di esclusione dall'applicazione dei parametri, superiore a 5.164.569 euro;
- ~~5.~~ periodo di non normale svolgimento dell'attività, in quanto l'impresa è in liquidazione ordinaria;
- ~~6.~~ periodo di non normale svolgimento dell'attività, in quanto l'impresa è in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
- ~~7.~~ altre situazioni di non normale svolgimento dell'attività;
- ~~8.~~ periodo di imposta di durata superiore o inferiore a dodici mesi, indipendentemente dalla circostanza che tale arco temporale sia o meno a cavallo di due esercizi (fattispecie valida solo per i soggetti che svolgono un'attività rientrante nell'ambito di applicazione dei parametri);
- ~~9.~~ determinazione del reddito con criteri "forfetari";
- ~~10.~~ incaricati alle vendite a domicilio;
- ~~11.~~ classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore approvato per l'attività esercitata;
- ~~12.~~ modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, nel caso in cui le due attività siano soggette a due differenti studi di settore.

Si precisa che sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore e dei parametri i contribuenti che adottano il regime dei minimi, come disciplinato dall'art. 1, commi da 96 a 117, della legge n. 244 del 24/12/2007 (Legge Finanziaria per il 2008).

Si ricorda che il periodo che precede l'inizio della liquidazione è considerato periodo di cessazione dell'attività. Costituisce causa di esclusione dall'applicazione degli studi di settore anche la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. È il caso, ad esempio, di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (codice attività - 46.32.20 - compreso nello studio di settore UM21E) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (codice attività - 49.32.10 - compreso nello studio di settore UG72A). L'art. 1, comma 16, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), modificando l'art. 10 della legge n. 146 del 1998, ha previsto inoltre che non costituisce causa di esclusione la cessazione e l'inizio dell'attività, da parte dello stesso soggetto, entro sei mesi dalla data di cessazione, nonché l'inizio dell'attività quando la stessa costituisce mera prosecuzione di attività svolte da altri soggetti.

Inoltre, il comma 23, dell'art. 1, della citata legge n. 296 del 2006, modificando l'art. 10 della legge n. 146 del 1998, ha sancito che, per i soggetti nei cui confronti trovano applicazione gli studi di settore, non costituisce causa di esclusione un periodo d'imposta diverso dai dodici mesi.

Per effetto di tali modifiche sono comunque tenuti all'applicazione degli studi di settore e dei parametri nonché alla compilazione dei relativi modelli per la comunicazione dei dati rilevanti

ti ai fini dell'applicazione degli stessi:-

- a) i soggetti che hanno cessato l'attività e che successivamente l'hanno nuovamente iniziata entro sei mesi dalla data di cessazione. L'ipotesi è applicabile anche nel caso in cui la cessazione dell'attività è avvenuta anteriormente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008 e l'inizio dell'attività sia avvenuto nel corso del periodo d'imposta 2008, ferma restando la condizione dei sei mesi dalla data di cessazione;
- b) i soggetti che hanno iniziato l'attività nel corso del periodo d'imposta quando la stessa costituisce una mera prosecuzione di attività svolta da altri soggetti;-
- c) i soggetti che hanno un periodo d'imposta diverso dai dodici mesi (fattispecie rilevante esclusivamente per i contribuenti interessati dagli studi di settore)-.

Non costituisce, comunque, causa di esclusione la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici di attività compresi nel medesimo studio di settore.-

In riferimento al codice 7, a titolo esemplificativo, si considerano di non normale svolgimento dell'attività:-

- a) i periodi nei quali l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale, ad esempio perché:
 - la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo d'imposta, per cause non dipendenti dalla volontà dell'imprenditore;
 - non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività, a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste;
 - viene svolta esclusivamente un'attività di ricerca propeedeutica allo svolgimento di altra attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di preventi;
- b) il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto l'anno a causa della ristrutturazione dei locali. In questa ipotesi è però necessario che la ristrutturazione riguardi tutti i locali in cui viene esercitata l'attività;
- c) il periodo in cui l'imprenditore individuale ha affittato l'unica azienda;
- d) il periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura. Nel caso di attività professionali, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari.

ATTENZIONE: il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore deve essere compilato anche:

- 1 - dai contribuenti che dichiarano ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e) del TUIR, approvato con D.P.R. n. 917 del 1986, ovvero compensi di cui all'art. 54, comma 1, del TUIR, di ammontare superiore a euro 5.164.569 e fino ad euro 7.500.000;-
- 2 - dai contribuenti che dichiarano di rientrare in una delle cause di esclusione previste nelle ipotesi di cessazione dell'attività, liquidazione ordinaria ovvero di non normale svolgimento dell'attività.

Per i contribuenti di cui al punto 1), la compilazione dell'allegato è necessaria al fine di raccogliere le relative informazioni utili ai fini dell'elaborazione degli studi di settore applicabili anche ai contribuenti medesimi, in vista dell'applicazione della disposizione di cui all'articolo 10, comma 4, lett. a), della legge n. 146 del 1998, come modificato dall'articolo 1, comma 16, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007).

Nei confronti dei contribuenti di cui al punto 2), l'articolo 1, comma 19 della medesima legge 296 del 2006 ha invece previsto, ferma restando l'esclusione dall'applicazione degli studi di settore, la compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti per l'applicazione degli studi di settore, al fine di individuare specifici indicatori di normalità economica, idonei a rilevare la presenza di ricavi o compensi non dichiarati ovvero di rapporti di lavoro irregolare.

Si ricorda che i contribuenti nei confronti dei quali si applicano i parametri o gli studi di settore devono:

- barrare l'apposita casella contenuta nella seconda facciata del frontespizio, riquadro "Tipo di dichiarazione";
- compilare ed allegare gli appositi modelli.

Cause di inapplicabilità degli studi di settore

I soggetti nei confronti dei quali operano cause di inapplicabilità degli studi di settore devono

~~barrare l'apposita casella posta nel primo rigo dei quadri RF, RG.~~

~~Per ulteriori chiarimenti in merito alla cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore e dei parametri, nonché in riferimento alle cause di inapplicabilità dagli studi di settore si rinvia alle istruzioni per la compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi e dei parametri.~~

2. LE NOVITÀ DELLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO

Generalità

I provvedimenti legislativi intervenuti ~~nel 2006, nel 2007 e nel 2008 e nel 2009~~, che hanno interessato la disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo e che possono riguardare la presente dichiarazione sono i seguenti:

- ~~- Legge 27 dicembre 2006, n. 296, recante "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge Finanziaria 2007)";~~
- ~~- Legge 24 dicembre 2007, n. 244, recante "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge Finanziaria 2008)";~~
- ~~- Decreto legge 31 dicembre 2007, n. 248, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31;~~

~~Decreto del 2 gennaio 2008, recante le "Modalità applicative per i regime dei contribuenti minimi in attuazione dell'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244";~~

- ~~- Decreto legge n. 112 del 25 giugno 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133;~~

~~- Decreto legge n. 171 del 3 novembre 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 dicembre 2008, n. 205;~~

~~Decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2;~~

~~Legge 22 dicembre 2008, n. 203 recante "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge Finanziaria 2009)";~~

~~Decreto legge n. 78 del 1° luglio 2009, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102.~~

Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007)

~~I commi da 344 a 349 dell'articolo 1 hanno introdotto specifiche agevolazioni fiscali per la realizzazione di determinati interventi volti al contenimento dei consumi energetici, realizzati su edifici esistenti. L'agevolazione consiste nel riconoscimento di una detrazione d'imposta nella misura del 55 per cento delle spese sostenute, da ripartire in tre rate annuali di pari importo, entro un limite massimo di detrazione fruibile, stabilito in relazione a ciascuno degli interventi previsti. Gli interventi agevolati, individuati dai commi 344, 345, 346 e 347, sono definiti dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 febbraio 2007, il quale riporta in allegato le tabelle di riferimento per la valutazione tecnica dell'intervento. La procedura per fruire della detrazione del 55 per cento è disciplinata nell'art. 4 del predetto decreto. L'art. 1, comma 20, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008), ha esteso l'agevolazione anche alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2010 ed ha stabilito che le disposizioni di cui al citato comma 347 si applicano anche alle spese per la sostituzione intera o parziale di impianti di climatizzazione invernale non a condensazione, sostenute entro il 31 dicembre 2009. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità per il riconoscimento dei benefici. Ai sensi del comma 24, lett. b), del citato articolo 1, per tutti gli interventi la detrazione può essere ripartita in un numero di quote annuali di pari importo non inferiore a tre e non superiore a dieci, a scelta irrevocabile del contribuente, operata all'atto della prima detrazione.~~

Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008)

Art. 1-

~~Il comma 29, ha sostituito l'art. 8 del TUIR. Il nuovo comma 1 consente di dedurre dal reddito complessivo le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità semplificata e quelle derivanti dall'esercizio di arti e professioni indipendentemente dalla loro natura. Il comma 3 prevede tuttavia che le stesse, in caso di mancato utilizzo, non possono essere riportate a nuovo.~~

~~L'art. 1, comma 33, ha apportato rilevanti modifiche al TUIR. In particolare:~~

- ~~- le lettere b) e c) hanno modificato la disciplina della deducibilità degli interessi passivi abro-~~

gando gli artt. 62 e 63 del TUIR, concernenti il pro-rata patrimoniale e la thin cap, ed inserendo un nuovo comma 1 nell'art. 61, nel quale è stabilito che gli interessi passivi "inerenti" l'esercizio dell'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 complessivo di tutti i ricavi e proventi;

- la lettera n), al numero 1), ha soppresso il comma 3 dell'art. 102 del TUIR eliminando quindi la facoltà di operare ammortamenti accelerati e anticipati sui beni materiali; il numero 2) della medesima lettera ha poi sostituito il comma 7 del citato art. 102: è ora previsto, per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di locazione finanziaria, la deduzione dei suddetti canoni a condizione che la durata del contratto non sia inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento. Tale limite sostituisce il precedente, pari alla metà del periodo di ammortamento. In caso di beni immobili, qualora l'applicazione del metodo precedente determini un risultato inferiore ad undici anni ovvero superiore a diciotto anni, la deduzione è ammessa se la durata del contratto non è, rispettivamente, inferiore a undici anni ovvero pari almeno a diciotto anni. La disposizione concernente la durata minima dei contratti di locazione finanziaria si applica a decorrere dai contratti stipulati a partire dal 1° gennaio 2008;
- la lettera p) ha modificato il comma 2 dell'art. 108 del TUIR stabilendo che le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 19 novembre 2008, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50;
- la lettera q), al numero 1), ha disposto la soppressione della facoltà prevista dall'art. 109, comma 4, lett. b), del TUIR, in materia di deduzioni extracontabili dei componenti negativi, ferma restando l'applicazione in via transitoria delle disposizioni del terzo, quarto e quinto periodo dell'anzidetta norma per il recupero delle eccedenze risultanti alla fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Il comma 34 prevede che, per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, non si applica la riduzione a metà per il primo esercizio della quota di ammortamento per i nuovi beni acquistati ed entrati in funzione nello stesso periodo, esclusi quelli indicati nella lettera b) del comma 1 dell'art. 164 e nel comma 7, primo periodo, dell'art. 102-bis del TUIR. L'eventuale differenza non imputata a conto economico può essere dedotta nella dichiarazione dei redditi. Detta disposizione non rileva ai fini del versamento degli acconti relativi al secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.

Il comma 38, al fine di garantire l'invarianza del livello di tassazione dei dividendi e delle plusvalenze, in relazione alla riduzione dell'aliquota dell'Ires disposta dal precedente comma 33, stabilisce che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 2 aprile 2008 sono state proporzionalmente rideterminate le percentuali di cui agli articoli 47, comma 1, 58, comma 2, 59 e 68, comma 3, del Tuir.

Il decreto del 2 aprile 2008 attua la disposizione contenuta nell'art. 1, comma 38, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Legge finanziaria 2008), la quale, in conseguenza della riduzione dal 33 al 27,5 per cento dell'IRES, ha previsto che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze siano proporzionalmente rideterminate le percentuali di cui agli articoli 47, comma 1, 58, comma 2, 59 e 68, comma 3, del TUIR.

In particolare, il su citato decreto ha stabilito che:

- agli effetti dell'applicazione degli articoli 47 e 59 del TUIR gli utili derivanti dalla partecipazione in società ed enti soggetti all'Ires e i proventi equiparati derivanti da titoli e strumenti finanziari assimilati alle azioni, di cui all'art. 44, comma 2, lettera a), del predetto testo unico, formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 nonché le remunerazioni derivanti da contratti di cui all'art. 109, comma 9, lettera b), del citato testo unico, formate con utili prodotti a partire dal suddetto esercizio, concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 49,72 per cento;
- agli effetti dell'applicazione dell'art. 58, comma 2, del Tuir, le plusvalenze realizzate a decorrere dal 1° gennaio 2009 non concorrono alla formazione del reddito imponibile, in quanto esenti, limitatamente al 50,28 per cento del loro ammontare. La stessa percentuale si applica per la determinazione della quota delle corrispondenti minusvalenze non deducibile dal reddito imponibile;
- agli effetti dell'applicazione dell'art. 68, comma 3, del Tuir, le plusvalenze e le minusvalenze realizzate a decorrere dal 1° gennaio 2009 concorrono alla formazione del reddito imponibile per il 49,72 per cento del loro ammontare. Resta ferma la misura del 40 per cento

per le plusvalenze e le minusvalenze derivanti da atti di realizzo posti in essere anteriormente al 1° gennaio 2009, ma i cui corrispettivi siano in tutto o in parte percepiti a decorrere dalla stessa data.

~~Il comma 48, dispone che l'eccedenza dedotta ai sensi dell'art. 109, comma 4, lett. b), del TUIR, possa essere recuperata a tassazione optando per l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP. L'applicazione di tale imposta può essere anche parziale e, in tal caso, deve essere richiesta per classi omogenee di deduzioni extracontabili. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 3 marzo 2008 sono state adottate le disposizioni attuative per la definizione delle modalità, dei termini e degli effetti dell'esercizio dell'opzione.~~

~~Il comma 58, lettera c), ha modificato la lett. a) del comma 1 dell'art. 87 del TUIR, prevedendo come primo requisito per fruire dell'esenzione sulle plusvalenze l'ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo (invece che del diciottesimo) mese precedente quello dell'avvenuta cessione.~~

~~L'art. 1, comma 130 ha modificato l'articolo 13 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460. Il comma 3 del predetto art. 13, prevede che qualora siano ceduti gratuitamente alle Onlus successivamente al 1° gennaio 2008, i beni non di lusso alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, diversi da quelli di cui al comma 2, che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentano la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione, per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5 per cento del reddito d'impresa dichiarato, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 85, comma 2, del TUIR.~~

~~Il comma 168 ha affermato che le disposizioni di cui al comma 1 dell'articolo 21 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, in materia di deduzione forfetaria in favore degli esercenti impianti di distribuzione di carburante, si applicano per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008.~~

~~Il comma 286, ha previsto che le disposizioni per il risparmio energetico di cui all'art. 1, comma 347, della legge n. 296 del 2006, si applicano, nella misura e alle condizioni previste, anche alle spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia.~~

~~I commi 338 e 339 hanno previsto, per il periodo d'imposta 2008, la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte dirette:~~

- ~~- degli utili dichiarati dalle imprese di produzione e di distribuzione cinematografica che li impiegano nella produzione o nella distribuzione dei film di cui all'articolo 2, commi 2, 4, 5 e 6, del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 28, riconosciuti di nazionalità italiana ai sensi dell'articolo 5 del citato decreto legislativo ed espressione di lingua originale italiana;~~
- ~~- nel limite massimo del 30 per cento, degli utili dichiarati dalle imprese italiane operanti in settori diversi da quello cinematografico, le quali, da sole o per mezzo di accordi con società di produzione e di distribuzione cinematografica, li impiegano nella produzione o nella distribuzione dei film di cui all'articolo 2, commi 2, 4 e 5, del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 28, riconosciuti di nazionalità italiana ai sensi dell'art. 5 del citato decreto legislativo.~~

~~Tali benefici sono concessi solo alle imprese che tengono la contabilità ordinaria ai sensi degli articoli 13 e 18, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni.~~

~~Le disposizioni applicative sono dettate con decreto del Ministro per i beni e le attività culturali, del 7 maggio 2009, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico.~~

~~Decreto legge 31 dicembre 2007, n. 248, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31~~

~~L'art. 22 ter, comma 1, stabilisce che al fine di contenere il disagio abitativo e di favorire il passaggio da casa a casa per le particolari categorie sociali individuate dalla legge 8 febbraio 2007, n. 9, in attesa della compiuta realizzazione dei programmi concordati all'esito della concertazione istituzionale per la programmazione in materia di edilizia residenziale pubblica, prevista dall'articolo 4 della citata legge n. 9 del 2007, l'esecuzione dei provvedimenti di rilascio per finita locazione degli immobili adibiti ad uso di abitazione, di cui al comma 1 del~~

~~l'articolo 1 della stessa legge, e' sospesa fino al 15 ottobre 2008. Con successivo decreto legge n. 158 del 20 ottobre 2008 la sospensione è stata ulteriormente differita al 30 giugno 2009, limitatamente ai comuni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legge 27 maggio 2005, n. 86, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 luglio 2005, n. 148. Il successivo comma 2, stabilisce che fino alla scadenza del termine di cui al comma 1 continuano a trovare applicazione le disposizioni dell'articolo 1, commi 2, 4, 5 e 6, della legge n. 9 del 2007 e i benefici fiscali di cui all'articolo 2 della stessa legge.~~

Decreto del 2 gennaio 2008

~~Il presente decreto reca le "Modalità applicative per i regime dei contribuenti minimi" in attuazione dell'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008).~~

~~I soggetti che posseggono i requisiti per accedere a tale regime fiscale dovranno compilare il nuovo quadro di determinazione del reddito denominato CAA.~~

Decreto legge n. 112 del 25 giugno 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008 , n. 133

Art. 81

~~Il comma 19 aggiunge al Tuir l'art. 92-bis, con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data del 25 giugno 2008, concernente la valutazione delle rimanenze di alcune categorie di imprese. In particolare è previsto, per le imprese esercenti le attività di ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi o di raffinazione petrolio, produzione o commercializzazione di benzine, petroli, gasoli per usi vari, oli lubrificanti e residuati, di gas di petrolio liquefatto e di gas naturale, il cui volume di ricavi supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore, che la valutazione delle rimanenze finali dei beni indicati all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b) è effettuata secondo il metodo della media ponderata o del «primo entrato primo uscito», anche se non adottati in bilancio.~~

~~Il successivo comma 21, stabilisce che il maggior valore delle rimanenze finali che si determina per effetto della prima applicazione dell'articolo 92-bis del Tuir non concorre alla formazione del reddito in quanto escluso ed è soggetto ad un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito e dell'imposta regionale sulle attività produttive con l'aliquota del 16 per cento.~~

~~Il maggior valore assoggettato ad imposta sostitutiva si considera fiscalmente riconosciuto dall'esercizio successivo a quello di prima applicazione dell'articolo 92-bis del Tuir.~~

L'art. 83, comma 28 - quater, lett. a) ha aggiunto l'ultimo periodo dell'articolo 109, comma 5, del Tuir. Con detta disposizione è stata prevista la limitazione al 75% della deduzione delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande. La predetta riduzione non riguarda le spese sostenute per vitto e alloggio di dipendenti e collaboratori per trasferte fuori dal territorio comunale.

La successiva lettera b), del citato comma 28 - quater, ha modificato l'art. 54, comma 5 del Tuir, prevedendo la medesima limitazione alla deducibilità per i professionisti, mantenendo invariato il limite del 2% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. Ai sensi del successivo comma 28 - quinquies, le disposizioni di cui sopra entrano in vigore a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2008. Per la determinazione degli accenti dovuti per il periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2008 occorre tener conto della disposizione contenuta nel comma 28 quater.

Decreto legge n.171 del 3 novembre 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 dicembre 2008, n. 205 recante: «Misure urgenti per il rilancio competitivo del settore agroalimentare»

~~L'articolo 1, modifica le disposizioni dei commi 1088, 1089 e 1090 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007). Per effetto di tale modifica, l'agevolazione alle imprese agricole e agroalimentari e ai consorzi o raggruppamenti di imprese agroalimentari per investimenti in attività di promozione pubblicitaria in mercati esteri prevista dalla legge n. 296 del 2006 si sostanzia in un credito d'imposta e non in una esclusione dal reddito d'impresa come originariamente previsto. Il credito d'imposta è riconosciuto per gli anni 2008 e 2009~~

Decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

L'art. 17, comma 1, prevede un incentivo fiscale per il rientro in Italia di docenti e ricercatori scientifici residenti all'estero. In particolare, stabilisce che i redditi di lavoro dipendente o autonomo dei docenti e dei ricercatori, che in possesso di titolo di studio universitario o equiparato, siano non occasionalmente residenti all'estero e abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi che dalla data di entrata in vigore del decreto in esame o in uno dei cinque anni solari successivi vengono a svolgere la loro attività in Italia, e che conseguentemente divengono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato, sono imponibili solo per il 10 per cento, ai fini delle imposte dirette, e non concorrono alla formazione del valore della produzione netta dell'imposta regionale sulle attività produttive. L'incentivo di cui al presente comma si applica, a decorrere dal 1° gennaio 2009, nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei due periodi di imposta successivi sempre che permanga la residenza fiscale in Italia.

L'articolo 6, comma 1, prevede la possibilità di dedurre dal reddito d'impresa, ai sensi dell'articolo 99, comma 1, del TUIR, un importo pari al 10 per cento dell'IRAP determinata ai sensi degli articoli 5, 5 bis, 6, 7 e 8 del decreto legislativo 12 dicembre 1997, n. 446, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 del medesimo decreto. La disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008.

L'art. 15, commi da 16 a 23, ha previsto la facoltà, anche in deroga all'art. 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, di rivalutare i beni immobili, ad esclusione delle aree fabbricabili e degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio in corso al 31 dicembre 2007.

Il saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato con l'applicazione in capo alla società di una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e dell'IRAP e di eventuali addizionali.

Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sul reddito e dell'IRAP a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, con il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e dell'IRAP e di eventuali addizionali da computare in diminuzione del saldo attivo della rivalutazione.

L'articolo 31, comma 3, prevede che l'addizionale del 25 per cento di cui all'articolo 1, comma 466, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, si applica anche al reddito proporzionalmente corrispondente all'ammontare dei ricavi e dei compensi alla quota di ricavi derivanti dalla trasmissione di programmi televisivi del medesimo contenuto nonché ai soggetti che utilizzano trasmissioni televisive volte a sollecitare la credulità popolare che si rivolgono al pubblico attraverso numeri telefonici a pagamento.

Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro per i beni e le attività culturali sono definite le modalità per l'attuazione della disposizione.

Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 13 marzo 2009 sono state definite le modalità per l'attuazione della disposizione sulla "Tassa etica".

Tale provvedimento specifica che:

– per materiale pornografico (art. 1, comma 1, lett. a) del decreto) devono intendersi i giornali quotidiani o periodici, con i relativi supporti integrativi, e ogni opera teatrale, letteraria, cinematografica, audiovisiva o multimediale, anche realizzata o riprodotta su supporto informatico o telematico, in cui siano presenti immagini o scene contenenti atti sessuali espliciti e non simulati tra adulti consenzienti;

– per trasmissioni volte a sollecitare la credulità popolare (art. 1, comma 1, lett. b) del decreto) devono intendersi le trasmissioni, accessibili attraverso servizi telefonici a pagamento o nelle quali sia prevista, a carico dell'utente, ogni altra dazione economica, in qualunque forma corrisposta in relazione alla prestazione, nell'ambito della trasmissione stessa, resa da cartomanti, indovini, taumaturghi e medium o comunque da soggetti che fanno riferimento a credenze magiche, astrologiche, divinatorie e analoghe.

Per quanto non diversamente disposto dall'art. 1, comma 466, della legge n. 266 del 2005 e dal predetto decreto, per la dichiarazione, gli acconti, la liquidazione, l'accertamento, la riscossione dell'imposta dovuta, nonché per il contenzioso, le sanzioni, e ogni altro aspetto, si applicano le disposizioni previste ai fini delle imposte sui redditi.

Legge 22 dicembre 2008, n. 203

L'art. 2, comma 2, al fine di salvaguardare l'occupazione della gente di mare, ha previsto che i benefici di cui agli articoli 4 e 6 del decreto-legge 30 dicembre 1997, n. 457, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, e successive modificazioni, sono estesi, a decorrere dall'anno 2009 e nel limite dell'80 per cento, alle imprese che esercitano la pesca costiera, nonché alle imprese che esercitano la pesca nelle acque interne e lagunari.

Decreto legge n. 78 del 1 luglio 2009, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102

L'art. 5 ha previsto che è escluso dall'imposizione sul reddito di impresa il 50 per cento del valore degli investimenti in nuovi macchinari e in nuove apparecchiature compresi nella divisione 28 della tabella ATECO, di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 16 novembre 2007, fatti a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto legge (1° luglio 2009) e fino al 30 giugno 2010. L'agevolazione può essere fruita esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

L'art. 13, in materia di imprese estere controllate, ha apportato alcune modifiche all'art. 167 del Tuir, volte al contrasto di arbitraggi fiscali internazionali. In particolare:

- la lettera a), ai fini della disapplicazione della disciplina antielusiva, ha previsto l'effettivo radicamento economico del soggetto estero nel mercato o territorio di insediamento; nel caso di attività bancarie, finanziarie e assicurative, si prevede che il collegamento con il mercato di insediamento ricorra qualora oltre la metà delle fonti oppure degli impieghi o dei ricavi della società controllata estera derivi da operazioni effettuate nel predetto mercato;
- la lettera b), ha escluso la possibilità di disapplicare la disciplina delle CFC (Controlled Foreign Companies) qualora i proventi della società o ente estero controllato, per oltre il 50 per cento, derivino da una o più di determinate fonti;
- la lettera c) estende la disciplina delle CFC a soggetti controllati che risultino residenti in Stati o territori non compresi nell'attuale black list, qualora gli stessi beneficino di una tassazione particolarmente privilegiata e sempre che abbiano conseguito prevalentemente passive income o proventi da attività infragruppo.

L'art. 23, comma 1, ha stabilito che al fine di ridurre il disagio abitativo e di favorire il passaggio da casa a casa per le particolari categorie sociali dall'art. 1, comma 1, della legge n. 9 del 2007, l'esecuzione dei provvedimenti di rilascio per finita locazione degli immobili adibiti ad uso abitativo, già sospesa fino al 30 giugno 2009 dal decreto legge n. 158 del 20 ottobre 2008, è ulteriormente differita al 31 dicembre 2009 nei comuni di cui all'art. 1 comma 1 della citata legge n. 9 del 2007.

3. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RE

Generalità

Vedere in APPENDICE, voce "Esercizio di arti e professioni"

Il quadro RE deve essere utilizzato per dichiarare i redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni indicati nel comma 1 dell'art. 53 del TUIR, rientranti nel regime analitico, i redditi rientranti nel regime fiscale agevolato di cui all'art. 13 della legge 23 dicembre 2000 n. 388, nonché i proventi percepiti per prestazioni di volontariato o cooperazione rese ad organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi dell'art. 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49, qualora dette prestazioni discendano dall'assunzione di obblighi riconducibili ad un rapporto di lavoro autonomo.

Gli altri redditi di lavoro autonomo indicati nel comma 2 dell'art. 53 del TUIR vanno dichiarati nel quadro RL.

L'art. 17, comma 1, del D.L. n. 185 del 2008, ha prorogato il termine per poter usufruire delle agevolazioni fiscali previste dall'art. 3 del D.L. 269 del 2003 riguardanti il rientro in Italia di ricercatori scientifici residenti all'estero, estendendo tale beneficio anche ai docenti (vedere nelle novità del reddito d'impresa e di lavoro autonomo). In particolare, Ai sensi dell'art. 3 del D.L. 269 del 2003, i redditi di lavoro autonomo prodotti da ricercatori e docenti che, residenti non occasionalmente all'estero, vengono a svolgere la loro attività in Italia, sono imponibili nella misura del 10 per cento. Detto incentivo si applica nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente in Italia e nei due successivi, sempre che permanga la residenza.

Il presente quadro non deve essere compilato dai soggetti che ~~per l'anno d'imposta 2008 hanno~~ adottano il regime dei contribuenti minimi previsto dall'art. 1, commi da 96 a 117 del-

la legge finanziaria 2008, in quanto detti soggetti devono compilare l'apposito quadro CM.

DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

Nel **rigo RE1, colonna 1**, va indicato il codice dell'attività svolta in via prevalente desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche, ATECO 2007. Si precisa che la tabella dei codici attività è consultabile presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate ed è reperibile sul sito Internet dell'Agenzia dell'Entrate www.agenziaentrate.gov.it e su quello del Ministero dell'Economia e delle Finanze www.finanze.gov.it unitamente al volume d'ausilio contenente le note esplicative e la tavola di raccordo tra le tabelle ATECOFIN 2004 e ATECO 2007.

La **colonna 2** del rigo RE1 va compilata dai soggetti per i quali non operano gli studi di settore o i parametri.

Si ricorda che i soggetti nei confronti dei quali si applicano i parametri o gli studi di settore devono invece:

- barrare l'apposita casella contenuta nella seconda facciata del Frontespizio nel rigo "Tipo di dichiarazione";
- compilare ed allegare gli appositi modelli.

Per la compilazione della colonna 2 si vedano le istruzioni riportate nella parte I, al paragrafo "Generalità" del capitolo I delle "Istruzioni comuni ai quadri RE-RF-RG-RD-RS".

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Nel **rigo RE2, colonna 1**, vanno indicati i compensi convenzionali di cui all'art. 54, comma 8 bis, del TUIR percepiti dai volontari e cooperanti a seguito di rapporti intercorrenti con ONG, riconosciute idonee ai sensi dell'art. 28, L. n. 49/1987, come stabiliti dal decreto 17 settembre 2002, pubblicato sulla G.U. n. 239 dell'11 ottobre 2002, emanato dal Ministero degli Affari Esteri di concerto con il Ministero del Lavoro e Politiche Sociali. Per detti compensi non è riconosciuta la deducibilità delle spese e, pertanto, l'importo indicato deve essere riportato nel rigo RE23.

Nel **rigo RE2, colonna 2**, va indicato l'ammontare lordo complessivo dei compensi, in denaro e in natura, anche sotto forma di partecipazione agli utili, al netto dell'Iva, derivanti dall'attività professionale o artistica, percepiti nell'anno, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero. Concorrono, altresì, i compensi lordi derivanti da attività rientranti nell'oggetto proprio dell'arte o professione o anche da attività attribuita al professionista in ragione della sua particolare competenza anche se non rientranti nell'oggetto dell'arte o professione (ad esempio, compensi percepiti da geometri in qualità di componenti del Consiglio nazionale o dei Collegi provinciali della categoria di appartenenza o da dottori commercialisti o ragionieri per l'ufficio di sindaco o revisore ricoperti in società o enti, o ancora, compensi percepiti da un ingegnere amministratore di una società edile). I citati compensi devono essere dichiarati al netto dei contributi previdenziali o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde.

Al riguardo, si ricorda che l'ammontare della maggiorazione del 4 per cento addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'art. 1, comma 212, della legge n. 662 del 1996, non va considerato alla stregua dei contributi previdenziali e pertanto costituisce parte integrante dei compensi da indicare nel presente rigo. Non deve essere riportato in questa colonna l'importo eventualmente indicato in colonna 1.

Nel **rigo RE3**, va indicato, l'ammontare lordo complessivo degli altri proventi. In particolare:

- gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento percepiti nell'anno;
- i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte (salvo che si tratti di indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è prevista la tassazione separata).

Ai sensi dell'art. 54, comma 1-quater, del TUIR, concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale. Tuttavia, ai sensi della lettera *g-ter*, del comma 1 dell'art. 17 del TUIR, nel caso in cui il compenso derivante dalla cessione della clientela o di elementi immateriali sia riscosso interamente nel periodo d'imposta, il contribuente può scegliere di assoggettare tali importi a tassazione separata.

Nel **rigo RE4**, indicare, ai sensi dell'art. 54, commi 1-bis e 1-ter, del TUIR, le plusvalenze dei beni strumentali compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, ed esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione se realizzate mediante cessione a titolo oneroso o mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamen-

to dei beni e qualora i beni siano destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione.

Le minusvalenze dei beni strumentali sono deducibili se sono realizzate ai sensi delle lettere a) e b) del comma 1-bis del medesimo articolo e vanno indicate nel successivo rigo **RE18**. Nella colonna 1, del rigo RE5, deve essere indicata la maggiore IVA dovuta dai contribuenti che intendano adeguarsi alle risultanze degli studi di settore per l'anno d'imposta 2009. Il versamento della maggiore imposta dovuta deve essere effettuato utilizzando il modello F24, codice tributo 6494 entro il termine del versamento a saldo dell'imposta sul reddito.

Nel **rigo RE5, colonna 4**, va indicato l'importo complessivo dei compensi non annotati nelle scritture contabili comprensivo degli importi indicati in colonna 2, qualora il contribuente si sia avvalso o intenda avvalersi delle disposizioni riguardanti:

■ **adeguamento ai compensi determinati in base ai parametri** (art. 3, comma 126, della legge 23 dicembre 1996, n. 662), il cui importo va evidenziato in colonna 2;

■ **adeguamento ai compensi determinati in base agli studi di settore** (art. 10, della legge 8 maggio 1998, n. 146), il cui importo va evidenziato in colonna 2.

In colonna 3 va indicata l'eventuale maggiorazione del 3 per cento prevista dall'art. 2, comma 2-bis, del D.P.R. 31 maggio 1999, n. 195, introdotto dalla legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge Finanziaria per il 2005). Tale maggiorazione deve essere versata entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito (codice tributo 4726).

Nel **rigo RE6** va indicata la somma dei compensi e proventi dei rigi RE2, colonna 2, RE3, RE4, e RE5 colonna 4.

Nel **rigo RE7** vanno indicati:

- le spese sostenute nell'anno per l'acquisizione di beni mobili strumentali il cui costo unitario non è superiore a euro 516,46, ovvero il 50 per cento di dette spese se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente;
- l'ammontare delle quote di ammortamento di competenza dell'anno relative ai beni mobili strumentali, cioè utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione, determinate secondo i coefficienti stabiliti dagli appositi decreti ministeriali, ovvero il 50 per cento di dette quote se i citati beni sono utilizzati promiscuamente;
- l'80 per cento delle quote di ammortamento relative ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, del decreto legislativo 1 agosto 2003, n. 259;
- il 40 per cento delle quote di ammortamento delle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, limitatamente ad un solo veicolo, senza tener conto della parte di costo di acquisto che eccede euro 18.075,99 per le autovetture e autocaravan, euro 4.131,66 per i motocicli ed euro 2.065,83 per i ciclomotori;
- il 90 per cento dell'ammontare delle quote di ammortamento dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

Non sono deducibili le quote di ammortamento relative agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.

Nel **rigo RE8** vanno indicati:

- i canoni di locazione finanziaria maturati nel periodo d'imposta per i beni mobili strumentali a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dagli appositi decreti ministeriali, ovvero il 50 per cento di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente;
- il 40 per cento dei canoni di locazione finanziaria per le autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, con riferimento ad un solo veicolo, senza tener conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede euro 18.075,99 per le autovetture e autocaravan, euro 4.131,66 per i motocicli e euro 2.065,83 per i ciclomotori, ragguagliati ad anno; si precisa che la deducibilità dei canoni dei contratti di leasing stipulati dal 1° gennaio 2007 è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto che non deve essere inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dagli appositi decreti ministeriali;
- il 90 per cento dell'ammontare dei canoni di locazione finanziaria dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- l'80 per cento del canone di locazione finanziaria relativo ad apparecchiature terminali per

Vedere in APPENDICE, voce "Parametri presuntivi di ricavi e compensi"

Vedere in APPENDICE, voce "Studi di settore"

TOTALE COMPENSI

servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, del decreto legislativo 1 agosto 2003, n. 259.

Nel **rigo RE9** vanno indicati:

- l'80 per cento dei canoni di locazione e/o di noleggio relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, del decreto legislativo 1 agosto 2003, n. 259;
- i canoni di locazione e/o di noleggio per i beni mobili strumentali ovvero il 50 per cento di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente;
- il 40 per cento dei canoni di locazione e/o di noleggio senza tener conto dell'ammontare dei canoni che eccede euro 3.615,20 per le autovetture e gli autocaravan, euro 774,69 per i motocicli e euro 413,17 per i ciclomotori, ragguagliati ad anno, limitatamente ad un solo veicolo;
- il 90 per cento dell'ammontare dei canoni di locazione e/o di noleggio dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;

Non sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e di noleggio relativi agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.

Nel **rigo RE10** vanno indicati:

- il 50 per cento della rendita catastale dell'immobile di proprietà o posseduto a titolo di usufrutto o di altro diritto reale, utilizzato promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, a condizione che quest'ultimo non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o della professione; ovvero in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50 per cento del relativo canone. Per i contratti di leasing stipulati entro il 31 dicembre 2006 è deducibile il 50 per cento della rendita catastale.
- l'ammontare della quota di ammortamento, di competenza dell'anno, del costo di acquisto o di costruzione dell'immobile strumentale acquistato o costruito entro il 14 giugno 1990, ovvero acquistato nel periodo 1° gennaio 2007 – 31 dicembre 2009; si precisa che per gli immobili strumentali acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009 gli importi deducibili delle quote di ammortamento devono essere ridotti ad un terzo;
- l'ammontare del canone di locazione corrisposto nell'anno 2009 per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione;
- la rendita catastale dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria ovvero il canone di locazione finanziaria se trattasi di contratti stipulati entro il 14 giugno 1990, ovvero nel periodo 1° gennaio 2007 – 31 dicembre 2009. Per i contratti stipulati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, la deduzione è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze e comunque con un minimo di otto anni e un massimo di quindici avendo per oggetto beni immobili; si precisa che per i contratti di locazione finanziaria stipulati nel periodo 1° gennaio 2007 – 31 dicembre 2009 la deduzione dei canoni di leasing è consentita nella misura di un terzo;
- l'ammontare deducibile nell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo degli immobili utilizzati nell'esercizio dell'arte o della professione, nonché le quote di competenza delle predette spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti;
- le altre spese relative all'immobile strumentale a qualunque titolo utilizzato, con esclusione della locazione finanziaria, ad esempio: spese condominiali e per riscaldamento;
- il 50 per cento delle spese per servizi e dell'ammontare della quota deducibile nell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo relative agli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente di proprietà o utilizzati in base a contratto di locazione anche finanziaria, nonché le quote di competenza delle predette spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti.

Nel **rigo RE11** vanno indicati, relativamente ai lavoratori dipendenti e assimilati:

- l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di retribuzione al lordo dei contributi assistenziali e previdenziali (compresi i contributi versati alla gestione separata dell'INPS) a carico del dipendente e del datore di lavoro nonché delle ritenute fiscali;
- le quote di accantonamento per indennità di quiescenza e di previdenza maturate nel periodo d'imposta, nonché la parte di indennità per la cessazione del rapporto di lavoro non coperta da precedenti accantonamenti e l'ammontare dei relativi acconti e anticipazioni;
- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno.

Vedere in APPENDICE, voce
"Ammortamento degli immobili
strumentali per l'esercizio
di arti e professioni"

Vedere in APPENDICE, voce
"Spese per trasferte"

Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti degli esercenti arti e professioni sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a euro 180,76; il predetto limite è elevato a euro 258,23 per le trasferte all'estero. Il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente alle spese rimborsate a piè di lista.

Si ricorda che non sono deducibili i compensi corrisposti al coniuge, ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro, nonché agli ascendenti, per il lavoro prestato o l'opera svolta, nei confronti dell'artista o professionista, in qualità di lavoratore dipendente o assimilato. L'ineducibilità si riferisce anche agli accantonamenti di quiescenza e previdenza, nonché ai premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono, in tutto o in parte, i suddetti accantonamenti maturati nel periodo d'imposta. Rimangono deducibili, invece, i contributi previdenziali e assistenziali versati dall'artista o professionista per i familiari sopra indicati.

Nel **rigo RE12** va indicato l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi direttamente afferenti l'attività artistica o professionale del contribuente.

Nel **rigo RE13** va indicato 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. Ai sensi dell'art. 66, comma 11, del D.L. n. 331 del 1993, non sono deducibili gli interessi versati dai contribuenti che hanno optato per il versamento trimestrale dell'IVA.

Nel **rigo RE14** vanno indicati i consumi. Si precisa che, ai fini della determinazione del dato in esame, va considerato l'ammontare deducibile delle spese sostenute nell'anno per servizi telefonici compresi quelli accessori e i consumi di energia elettrica.

Nel **rigo RE15, colonna 1**, va indicato l'ammontare delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande in pubblici esercizi sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura, integralmente deducibili dal reddito di lavoro autonomo ai sensi del comma 5 dell'art. 54 del TUIR. In **colonna 2** va indicato il 75 per cento l'intero ammontare delle stesse spese effettivamente sostenute dal professionista, diverse da quelle da indicare nei successivi righe RE16 e RE17 (vedere la voce "Decreto Legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, nella Legge 6 agosto 2008, n. 133" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo"). L'importo deducibile di colonna 2 non può essere superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti (risultante dalla differenza tra l'importo indicato al rigo RE6 e l'importo indicato nel rigo RE4).

Pertanto, in colonna 3, va indicato l'importo deducibile, corrispondente alla somma di colonna 1 più colonna 2.

Vedere in APPENDICE, voce
"Spese di rappresentanza"

Nel **rigo RE16, colonna 1**, indicare il 75 per cento delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza. In colonna 2, indicare l'ammontare delle altre ~~complessivo delle~~ spese di rappresentanza, effettivamente sostenute ed idoneamente documentate., ~~per un importo complessivo non superiore all'1 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti (risultanti dalla differenza tra l'importo indicato al rigo RE6, e l'importo indicato al rigo RE4).~~ Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione, nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito. ~~Nella colonna 1 deve essere indicato l'ammontare complessivo delle spese sostenute.~~ In **colonna 3**, indicare l'importo deducibile, corrispondente alla somma di colonna 1 più colonna 2. L'importo deducibile di colonna 3 non può essere superiore al 1% dell'ammontare dei compensi percepiti (risultanti dalla differenza tra l'importo indicato al rigo RE6 e l'importo indicato al rigo RE4).

Nel **rigo RE17, colonna 1**, indicare il 75 per cento delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sostenute per la partecipazione a convegni, congressi e simili o a corsi di aggiornamento professionale. In colonna 2, indicare l'ammontare delle altre spese ~~indicare il 50 per cento delle spese di~~ sostenute per la partecipazione a convegni, congressi e simili, ovvero a corsi di aggiornamento professionale. ~~—comprese quelle eventualmente sostenute per viaggio e soggiorno ai fini della citata partecipazione.~~ In **colonna 3**, indicare l'importo deducibile, pari al 50 per cento della somma di colonna 1 più colonna 2.

Nel **rigo RE19, colonna 2**, indicare anche:

- l'80 per cento delle spese di manutenzione relative ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo

lo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, del decreto legislativo 1 agosto 2003, n. 259;

- il 40 per cento delle spese sostenute nel periodo d'imposta, limitatamente a un solo veicolo, per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.) utilizzati esclusivamente per la trazione di autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 90 per cento di tali spese sostenute relativamente ai detti veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- il 40 per cento delle altre spese, (diverse da quelle sostenute per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili), utilizzati esclusivamente per la trazione e limitatamente ad un solo veicolo, relative alle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 90 per cento di tali spese sostenute relativamente ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- il 50 per cento delle spese di impiego dei beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente e utilizzati in base a contratto di locazione finanziaria o di noleggio;
- l'ammontare delle altre spese inerenti l'attività professionale o artistica effettivamente sostenute e debitamente documentate, inclusi i premi di assicurazione per rischi professionali, tenendo presente che le spese afferenti a beni o servizi utilizzati in modo promiscuo sono deducibili nella misura del 50 per cento;
- l'importo pari al 10 per cento dell'IRAP ~~determinata ai sensi degli articoli 5, 5 bis, 6, 7 e 8 del decreto legislativo 12 dicembre 1997, n. 446, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e preventi assimilati ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), 1 bis, 4 bis, 4 bis.1 del medesimo decreto, versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito di lavoro autonomo per effetto delle disposizioni di cui all'articolo 6 del decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2. Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento (cfr. circolare n. 16 del 14 aprile 2009).~~ Tale ammontare va indicato anche in **colonna 1**.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 2, comma 8, della legge n. 289 del 2002 non sono ammesse in deduzione le spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato.

TOTALE SPESE Differenza

Nel **rigo RE20** va indicato il totale delle spese, sommando gli importi da rigo RE7 a rigo RE19.

Nel **rigo RE21**, colonna 2, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RE6 e quello di rigo RE20.

I ricercatori e i docenti che intendono avvalersi delle agevolazioni previste dall'art. 3 del D.L. 269 del 2003, e dall'art. 17, comma 1, del D.L. n. 185 del 2008, devono indicare nella colonna 1 del rigo RE21 i redditi derivanti esclusivamente da rapporti aventi ad oggetto attività di ricerca, già compresi nella colonna 2 del medesimo rigo.

Il **rigo RE22** deve essere compilato se il contribuente si è avvalso del **regime sostitutivo per le nuove iniziative produttive**. L'art. 13 della Legge 388 del 2000 ha previsto per le persone fisiche che intraprendono un'attività di lavoro autonomo la possibilità di avvalersi, per il periodo di imposta in cui l'attività è iniziata e per i due successivi, di un regime fiscale agevolato che prevede il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef nella misura del 10 per cento applicata sul reddito di lavoro autonomo determinato ai sensi dell'art. 54 del TUIR.

Nel **rigo RE22**, pertanto, va indicato in **colonna 1** il **codice 1** in riferimento all'adozione del regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali, in **colonna 2** va indicato **in caso di codice 1**, l'imposta sostitutiva pari al 10 per cento dell'importo di rigo RE21, colonna 2. Tale imposta va versata utilizzando il modello di pagamento F24 con il **codice tributo 4025**. Qualora l'importo di rigo RE21, colonna 2, sia negativo va compilata esclusivamente la colonna 1.

Nel **rigo RE23**, qualora non sia stato compilato il rigo RE22, va indicata la somma tra:

- l'importo di rigo RE21, colonna 2, al netto di quello eventualmente indicato nella colonna 1 del medesimo rigo;
- il 10 per cento dell'importo di rigo RE21, colonna 1;
- l'importo di rigo RE2, colonna 1.

Vedere in APPENDICE, voce "Regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo"

Reddito (o perdita) delle attività professionali ed artistiche

In caso di risultato negativo l'importo deve essere preceduto dal segno “-” . Nell'ipotesi in cui, invece, sia stato compilato il rigo RE22, nel presente rigo va indicato l'importo di rigo RE2, colonna 1.

Reddito (o perdita) delle attività professionali ed artistiche

Nel **rigo RE24** deve essere indicata l'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi di lavoro autonomo dell'anno fino a concorrenza dell'importo indicato nel rigo RE23, se positivo .

Nel **rigo RE25** indicare la differenza tra l'importo di rigo RE23 ed il rigo RE24. Tale importo va sommato agli altri redditi Irpef e riportato nel quadro RN.

Si ricorda che l'art. 1, comma 29 della legge finanziaria del 2008, ha riformulato l'art. 8 del TUIR in materia di perdite di lavoro autonomo e di imprese minori (~~vedere nelle novità del reddito d'impresa e di lavoro autonomo~~), pertanto nel caso in cui nel rigo RE25 sia indicata una perdita, dovrà essere scomputata dal reddito complessivo nel quadro RN.

Ritenute d'acconto

Nel **rigo RE26** va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto (comprese quelle eventualmente sospese) sui compensi indicati nella presente sezione da riportare, sommato alle altre ritenute, nell'apposito rigo del quadro RN.

4. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO EC

Premessa

A seguito dell'abrogazione del secondo comma dell'art. 2426 del codice civile, per opera del D.Lgs. n. 6 del 2003 (recante riforma del diritto societario), non è più consentito imputare al conto economico rettifiche di valore e accantonamenti per ragioni esclusivamente fiscali.

L'109, comma 4, lettera b), secondo periodo, del TUIR, nella versione precedente alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 33, lett. q), della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (finanziaria 2008), prevedeva, tuttavia che, in caso di imputazione al conto economico di rettifiche di valore e accantonamenti per importi inferiori ai limiti massimi previsti dalla disciplina del reddito di impresa, fosse ugualmente possibile operare maggiori deduzioni, a condizione che la parte di tali componenti negativi non imputata a conto economico fosse indicata in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi, dal quale risultassero anche le conseguenti divergenze tra valori civili e fiscali dei beni e dei fondi.

Con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, il predetto art. 1, comma 33, lettera q), della legge finanziaria 2008 ha previsto la soppressione della facoltà per il contribuente di dedurre nell'apposito prospetto gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, le altre rettifiche di valore, gli accantonamenti, le spese relative a studi e ricerche e sviluppo e le differenze tra i canoni di locazione finanziaria di cui all'articolo 102, comma 7 del TUIR, e la somma degli ammortamenti dei beni acquisiti in locazione finanziaria e degli interessi passivi che derivano dai relativi contratti imputati a conto economico, per i soggetti che contabilizzano i predetti contratti secondo il c.d. metodo finanziario.

La deducibilità di tali componenti negativi non imputati al conto economico non richiedeva l'apposizione di un vincolo su di una specifica voce del patrimonio netto; il citato art. 109, comma 4, lett. b), terzo periodo, si limitava, infatti, a porre la condizione che, in caso di prelievo di riserve preesistenti o di utili di esercizio, anche se prodotti in epoca successiva al periodo d'imposta di avvenuta deduzione extracontabile dei componenti negativi, l'ammontare delle restanti riserve di patrimonio netto e degli utili dell'esercizio portati a nuovo non scendesse al di sotto dell'importo complessivo residuo dei componenti negativi dedotti extracontabilmente (importo da assumere al netto del fondo imposte differite correlativamente stanziato in bilancio). Qualora, infatti, si fosse verificata tale evenienza, l'importo delle riserve e/o degli utili dell'esercizio prelevati che avesse intaccato tale livello minimo, aumentato dell'ammontare delle relative imposte differite, avrebbe concorso a formare il reddito imponibile, con conseguente e corrispondente riassorbimento (“decremento”) dell'eccedenza di componenti negativi dedotti extracontabilmente.

In via transitoria è fatta salva l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 109, comma 4, lettera b), terzo, quarto e quinto periodo, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla predetta legge n. 244 del 2007, per il recupero delle eccedenze risultanti alla fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Il presente prospetto consente, a partire dal periodo d'imposta 2008, la rilevazione degli eventuali riassorbimenti (c.d. "decrementi") delle eccedenze complessivamente indicate nel quadro EC del modello Unico 2009.

Si precisa che è causa di riassorbimento, in tutto o in parte, dell'eccedenza pregressa l'affrancamento della stessa mediante applicazione dell'imposta sostitutiva ai sensi dell'art. 1, comma 48, della legge n. 244 del 2007 (vedere quadro RQ).

Istruzioni per la compilazione

Il presente prospetto è suddiviso in quattro sezioni.

Le prime tre sono destinate all'indicazione dei dati riguardanti, separatamente, le categorie di componenti negativi cui è specificamente riferita la disciplina di deduzione extra-contabile.

In particolare, la prima sezione (**righe da EC1 a EC7**) riguarda gli ammortamenti dei beni (materiali e immateriali) strumentali ai fini fiscali, le spese relative a studi di ricerca e sviluppo nonché l'avviamento (sempreché, beninteso, fiscalmente riconosciuto e ammortizzato in sede contabile per quote inferiori a un diciottesimo del relativo costo).

La seconda sezione (**righe da EC8 a EC12**) riguarda le altre rettifiche dei beni diversi da quelli ammortizzabili.

La terza sezione (**righe da EC13 a EC18**) riguarda gli accantonamenti ai fondi per rischi ed oneri la cui deduzione è espressamente ammessa dalla disciplina del reddito d'impresa.

Nel dettaglio, ai fini della compilazione di tali sezioni, occorre tenere conto delle seguenti indicazioni:

- in **colonna 1** va riportata la somma algebrica degli importi indicati nelle colonne 1 (eccedenza pregressa) e 2 (eccedenza di periodo) e 3 (decrementi) nel quadro EC del modello Unico 2009.
- in **colonna 2** (decrementi) vanno indicati gli importi degli eventuali riassorbimenti delle eccedenze pregresse. Si precisa che costituiscono decrementi dell'eccedenza pregressa gli ammortamenti, le maggiori plusvalenze, o le minori minusvalenze e le sopravvenienze che concorrono a formare il reddito d'impresa. L'importo indicato in colonna 2, rispettivamente, dei righe EC7, EC12 ed EC18 va riportato nelle **colonne 1, 2 e 3** nel **rigo RF4**.
- nelle **colonne 3 e 4** delle prime tre sezioni vanno indicati, per ciascuna voce, i valori complessivi civili e fiscali dei beni e dei fondi. Si precisa che, in caso di beni iscritti in bilancio a un costo superiore a quello fiscale (per effetto, ad esempio, di rivalutazioni volontarie fiscalmente non riconosciute), il dato da indicare in colonna 3 non dovrà tener conto di tale maggior valore. La differenza tra tali due importi deve corrispondere alla somma algebrica degli importi indicati nelle colonne 1 e 2.

Nella quarta sezione nel rigo EC19, colonne da 1 a 4, va riportata la somma degli importi indicati nelle rispettive colonne dei righe EC7, EC12 ed EC18. La somma algebrica degli importi esposti nelle colonne 1 e 2, del rigo EC19 va indicata in colonna 1 del rigo EC20. In colonna 2 del rigo EC20, va indicato l'ammontare delle imposte differite calcolate a fronte dell'importo complessivo dei componenti negativi dedotti extracontabilmente. In colonna 3 del rigo EC20, va indicato l'ammontare complessivo delle riserve e dell'utile di esercizio cui si riferisce la dichiarazione accantonato a riserva.

5. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RF

Generalità

Il presente quadro deve essere compilato dagli esercenti imprese commerciali in regime di contabilità ordinaria e da quelli che, pur potendosi avvalere della contabilità semplificata e determinare il reddito ai sensi dell'art. 66 del TUIR, hanno optato per il regime ordinario.

Il presente quadro non deve essere compilato dai soggetti che ~~per l'anno d'imposta 2008~~ ~~hanno~~ adottano il regime dei contribuenti minimi previsto dall'art. 1, commi da 96 a 117 della legge finanziaria 2008, in quanto detti soggetti devono compilare l'apposito quadro CM.

L'artigiano iscritto nell'apposito albo deve barrare la casella "Artigiani".

Il quadro RF si compone del riquadro

- "Determinazione del reddito";

dei seguenti prospetti:

- importi ricevuti;
- dati di bilancio;
- conferimenti agevolati;
- prospetto dei crediti.

Nel **rigo RF1, colonna 1**, va indicato il codice dell'attività svolta in via prevalente desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche ATECO 2007. Si precisa che la tabella dei codici attività è consultabile presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate ed è reperibile sul sito Internet dell'Agenzia dell'Entrate www.agenziaentrate.gov.it e su quello del Ministero dell'Economia e delle Finanze www.finanze.gov.it unitamente alla tavola di raccordo tra le tabelle ATECOFIN 2004 e ATECO 2007.

Le **colonne 2 e 3** vanno compilate dai soggetti per i quali non operano gli studi di settore o i parametri.

Si ricorda che i soggetti nei confronti dei quali si applicano i parametri o gli studi di settore devono invece:

- barrare l'apposita casella contenuta nella seconda facciata del Frontespizio, nel rigo "Tipo di dichiarazione";
- compilare ed allegare gli appositi modelli.

Per la compilazione delle colonne 2 e 3 si vedano le istruzioni riportate nella parte I, al paragrafo "Generalità" del capitolo I delle "Istruzioni comuni ai quadri RE-RF-RG-RD-RS".

In **colonna 4** va indicato l'ammontare dei componenti positivi rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore annotati nelle scritture contabili.

Il reddito d'impresa è determinato apportando all'utile (o alla perdita) risultante dal conto economico, da indicare rispettivamente nel **rigo RF2 o RF3**, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione delle disposizioni contenute nel TUIR o in altre leggi.

La perdita non deve essere preceduta dal segno meno.

~~Per effetto della modifica dell'art. 109, comma 4, lett. b), del Tuir con l'art. 1, comma 33, lettera q), numero 1, della legge finanziaria 2008, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 non sono più ammesse deduzioni extracontabili a titolo di ammortamenti, altre rettifiche di valore e accantonamenti; resta ferma la deducibilità dei costi imputati al conto economico pur sempre entro i limiti massimi ammessi dalla normativa fiscale.~~

Pertanto, nel **rigo RF4** vanno indicati gli ammortamenti, le (maggiori) plusvalenze o le (minori) minusvalenze e le sopravvenienze che concorrono a formare il reddito ai sensi dell'art. 109, comma 4, lett. b), quarto periodo nel testo previgente alle predette modifiche. In particolare, in **colonna 4**, va indicato l'importo complessivo di tali componenti (decremento dell'eccedenza pregressa), corrispondente a quello indicato nel rigo EC19, colonna 2, e nelle **colonne 1, 2 e 3**, la parte di tale importo riferibile, rispettivamente, ai beni materiali e immateriali ammortizzabili (importo del rigo EC7, colonna 2), agli altri beni (importo del rigo EC12, colonna 2) e agli accantonamenti (importo del rigo EC18, colonna 2).

Con riferimento alla **colonna 1**, del **rigo RF5**, si fa presente che, ai sensi dell'art. 86, comma 4, del TUIR, le plusvalenze concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni (o per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle di cui all'art. 87 del TUIR, se sono iscritti come tali negli ultimi tre bilanci), a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 88, comma 2, del TUIR, alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 86 del TUIR, conseguite per un ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, che devono essere indicate nel **rigo RF5, colonna 2**, comprensive dell'importo indicato in colonna 1.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze attive sono state conseguite, compilando il prospetto delle "Plusvalenze e sopravvenienze attive" contenuto nel quadro RS. In particolare, nella colonna 1 del rigo RS2 va indicato l'importo complessivo delle plusvalenze, e nella colonna 2 l'importo complessivo delle sopravvenienze, nel successivo rigo RS3 va indicato l'importo corrispondente alla quota costante prescelta rispettivamente per le plusvalenze, in colonna 1, e per le sopravvenienze, in colonna 2.

In tal caso, occorre apportare una variazione in diminuzione, da indicare nel **rigo RF26**, colonna 1 e/o colonna 2, per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare, indicate nel rigo RS2 del predetto prospetto, ed una variazione in aumento, da indicare nel **rigo RF5**, per l'ammontare della quota costante evidenziata nel rigo RS3 del prospetto stesso.

Nello stesso **rigo RF5** va indicata anche la somma delle quote costanti, imputabili al reddito dell'esercizio, delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze attive conseguite oggetto di

Determinazione del reddito

rateazione in precedenti periodi d'imposta.

Vedere in APPENDICE,
voce "Contributi o liberalità"

Con riferimento al **rigo RF6**, si fa presente che ai sensi dell'art. 88, comma 3, lett. b), del TUIR i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere g) ed h) del comma 1 dell'art. 85 dello stesso TUIR, e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili, indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati ovvero, a scelta del contribuente, in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i predetti proventi sono stati incassati, compilando il prospetto delle "Plusvalenze e sopravvenienze attive" contenuto nel quadro RS. L'ammontare dei proventi che si intende rateizzare, evidenziato nel rigo RS4 del predetto prospetto, va indicato nel **rigo RF27** e quello della quota costante, evidenziata nel rigo RS5 del prospetto stesso, va indicato nel **rigo RF6** unitamente alle quote costanti, imputabili al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità oggetto di rateazione nei precedenti periodi d'imposta.

Redditi dei terreni e dei fabbricati

I redditi dei terreni e dei fabbricati che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito secondo le risultanze catastali per gli immobili situati nel territorio dello Stato e, a norma dell'art. 70, comma 2, del TUIR, per quelli situati all'estero.

Ai sensi dell'art. 90 del TUIR in caso di immobili locati, qualora il canone di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15 per cento, delle spese documentate di manutenzione ordinaria, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari al canone di locazione al netto di tale riduzione.

Si ricorda che l'art. 23, comma 1, del Decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102 ha per l'anno 2008, per espressa previsione dell'art. 22-ter, comma 1, del D.L. 31 dicembre 2007, n. 248, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31, previsto la proroga fino al 31 dicembre 2009 delle disposizioni dettate dalla legge 8 febbraio 2007, n. 9, aventi ad oggetto la sospensione degli sfratti esecutivi si rendono applicabili le disposizioni previste dagli artt. 1, commi 4, 5 e 6 e 2 della legge 8 febbraio 2007, n. 9 (vedere la voce "Decreto legge 1° luglio 2009, n. 78 31 dicembre 2007, n. 248, nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo").

Nei **rigi RF8** e **RF30** vanno indicati, rispettivamente, i costi e i proventi contabilizzati e nel **rigo RF7** va indicato il reddito determinato in base alle risultanze catastali o alle norme sopra menzionate, tenendo conto dell'eventuale maggiorazione prevista per le unità immobiliari a disposizione.

Si fa presente che nel caso in cui il terreno sia posseduto a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, nel **rigo RF7** va indicato anche il reddito dominicale.

I soggetti che esercitano sui terreni le attività di cui alle lettere b) e c) dell'art. 32 del TUIR eccedenti i limiti stabiliti dal medesimo articolo, e che hanno optato per la determinazione analitica del reddito, devono indicare:

- nel **rigo RF7**, il reddito agrario, per l'attività compresa nei limiti;
- nel **rigo RF8**, la parte dei costi imputabili all'attività compresa nei limiti;
- nel **rigo RF30**, i soli ricavi riferibili all'attività compresa nei limiti.

Nel **rigo RF9, colonna 1**, deve essere indicata la maggiore IVA dovuta dai contribuenti che intendano adeguarsi alle risultanze degli studi di settore per l'anno d'imposta 2009. Il versamento della maggiore imposta dovuta deve essere effettuato utilizzando il modello F24, codice tributo 6494 entro il termine del versamento a saldo dell'imposta sul reddito.

Nel **rigo RF9, colonna 4**, vanno indicati i ricavi non annotati nelle scritture contabili, comprensivi degli importi esposti in colonna 2, qualora il contribuente intenda avvalersi delle disposizioni riguardanti:

■ **Adeguamento ai ricavi determinati in base ai parametri** (art. 3, comma 126, della legge 23 dicembre 1996, n. 662), il cui importo va evidenziato in **colonna 2**;

■ **Adeguamento ai ricavi determinati in base agli studi di settore** (art. 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146), il cui importo va evidenziato in **colonna 2**.

In **colonna 3** va indicata l'eventuale maggiorazione del 3 per cento prevista dall'art. 2, comma 2-bis, del D.P.R. 31 maggio 1999, n. 195, introdotto dalla legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge Finanziaria per il 2005). Tale maggiorazione deve essere versata entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito (codice tributo 4726).

Nel **rigo RF10** deve essere indicato l'ammontare delle rimanenze finali che concorrono a for-

Vedere in APPENDICE, voce
"Parametri presuntivi
di ricavi e compensi"

Vedere in APPENDICE, voce
"Studi di settore"

mare il reddito a norma, rispettivamente degli artt. 92, 92 bis, 93 e 94, del TUIR, qualora non siano state imputate al conto economico o la differenza nel caso siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base agli stessi articoli.

Per le rimanenze di cui all'art. 93 del TUIR, è fatto obbligo di predisporre e conservare distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un prospetto da cui risulti l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della loro collocazione nei conti dell'impresa. Tale documentazione deve essere conservata dal contribuente fino al termine entro il quale l'Agenzia delle Entrate può esercitare l'azione accertatrice.

Nel **rigo RF11, colonne 1** va indicato l'ammontare degli interessi passivi indeducibili ai sensi dell'art. 61 del TUIR. In **colonna 2** va indicato, oltre all'importo di colonna 1, l'ammontare degli altri interessi passivi indeducibili (come ad esempio gli interessi di mora indeducibili, in quanto non ancora corrisposti, ai sensi dell'art. 109, comma 7, del TUIR o degli interessi dovuti dai soggetti che liquidano trimestralmente l'Iva, indeducibili ai sensi dell'art. 66, comma 11, del D.L. n. 331 del 1993).

Nel **rigo RF12** vanno indicate le imposte indeducibili e quelle deducibili per le quali non è stato effettuato il pagamento. Ai fini della deduzione del 10 per cento dell'Irap versata, ai sensi dell'art. 6 del D.L. 185 del 2008, nel presente rigo occorre indicare l'intero ammontare dell'Irap risultante a conto economico. Nel **rigo RF38**, utilizzando il **codice 12**, va indicato il 10 per cento dell'Irap versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito d'impresa. Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento (cfr. circolare n. 16 del 14 aprile 2009).

Nel **rigo RF13, colonna 1**, va indicato l'ammontare di tutte le erogazioni liberali imputate al conto economico, ad esclusione di quelle previste dall'art. 100, comma 2, lett. f), h), se di importo non superiore a euro 2.065,83, l), se di importo non superiore a euro 1.549,37, m), n), o).

Nel **rigo RF13, colonna 2**, oltre l'importo di colonna 1, vanno indicate le spese relative ad opere o servizi – forniti direttamente o indirettamente – utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti, volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, per la parte eccedente l'importo deducibile per effetto dell'art. 100 comma 1, del TUIR. In tale rigo vanno, altresì, indicate le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogati a favore delle ONLUS, per la parte eccedente l'importo deducibile ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. i) del TUIR.

Per entrambe le categorie di spese indicate, la deduzione è ammessa in misura non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

Nel **rigo RF14**, va indicato l'ammontare indeducibile delle spese e degli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore utilizzati, in applicazione dei criteri stabiliti dall'art. 164 del TUIR.

Nel **rigo RF15, colonna 2**, vanno indicate le svalutazioni delle partecipazioni non deducibili in base agli artt. 94 e 101 del TUIR, nonché le minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite, diverse da quelle deducibili ai sensi dell'art. 101 del TUIR, e/o l'eccedenza di quelle contabilizzate in misura superiore a quella risultante dall'applicazione delle predette disposizioni. Si ricorda che le minusvalenze patrimoniali derivanti dalla destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa sono indeducibili.

In tale colonna va indicato anche l'importo delle minusvalenze, realizzate, a norma dell'art. 101 del TUIR, sulle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni che non possiedono i requisiti di cui all'art. 87 del TUIR fino a concorrenza dell'importo non imponibile dei dividendi, ovvero dei loro acconti, percepiti nei trentasei mesi precedenti il realizzo, ai sensi dell'art. 109, commi 3 bis e 3 ter del TUIR.

Tali disposizioni si applicano anche alle differenze negative tra i ricavi dei beni di cui all'art. 85, comma 1, lett. c) e d), del TUIR e i relativi costi.

Le predette disposizioni si applicano alle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni acquisite nei trentasei mesi precedenti il realizzo, sempre che soddisfino i requisiti per l'esenzione di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'art. 87 del TUIR.

Le minusvalenze e le differenze negative suddette vanno evidenziate in **colonna 1**.

Vedere in APPENDICE, voce
"Minusvalenze patrimoniali da
cessioni di partecipazioni"

In colonna 2 di tale rigo vanno altresì indicate qualora il contribuente non abbia ottemperato all'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati e le notizie necessari al fine di consentire l'accertamento della conformità delle operazioni di cessione con le disposizioni dell'art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 :

- le minusvalenze imputate al conto economico di ammontare complessivo superiore a 5.000.000 di euro, derivanti dalla cessione di partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie;
- le minusvalenze e le differenze negative tra i ricavi dei beni di cui all'art. 85, comma 1, lett. c) e d), del TUIR e i relativi costi, di ammontare superiore a 50.000 euro, derivanti da operazioni su azioni o altri titoli negoziati, anche a seguito di più operazioni, in mercati regolamentati italiani o esteri.

Nel **rigo RF16** va indicata la quota indeducibile:

- delle minusvalenze realizzate, relative a partecipazioni aventi i requisiti di cui all'art. 87, comma 1, del TUIR;
- delle minusvalenze realizzate relative alla cessione di strumenti finanziari similari alle azioni di cui all'art. 44 del TUIR e dei contratti di associazione in partecipazione e di cointeressenza, allorché sia previsto un apporto di capitale o misto ove sussistano i requisiti di esenzione di cui sopra;
- della differenza negativa tra le somme o il valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di capitale nelle ipotesi di recesso o esclusione, riscatto delle azioni, riduzione del capitale per esuberanza ovvero liquidazione anche concorsuale di società ed enti e il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, avente i requisiti di esenzione di cui sopra.

Per tali componenti negativi si applica la disposizione dell'art. 64, comma 1, del TUIR, che ne prevede l'ineducibilità in misura pari al ~~60~~ 50,28 per cento del loro ammontare.

Nel **rigo RF17** vanno indicate le quote di ammortamento relative a beni materiali e immateriali e a beni gratuitamente devolvibili, di cui, rispettivamente, agli artt. 102, 103 e 104 del TUIR, eccedenti la misura fiscalmente deducibile. In tale rigo va anche indicato l'ammontare della quota di ammortamento indeducibile, relativa alle plusvalenze iscritte su beni patrimoniali, a decorrere dal periodo d'imposta 1997.

Si ricorda che gli ammortamenti e gli altri oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto sono ammessi integralmente in deduzione limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo.

Nel **rigo RF18**, va indicato l'ammontare:

in **colonna 1**, delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95 del TUIR; tale importo va indicato anche in **colonna 3**;

in **colonna 2**, delle spese di rappresentanza imputate a conto economico diverse dalle precedenti, tale importo va indicato anche in **colonna 3**.

Ai sensi dell'art. 1, comma 3, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 19 novembre 2008 per le imprese di nuova costituzione, le spese di rappresentanza (compreso il 75 per cento delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza) sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo; in tal caso occorre riportare l'importo delle suddette spese non deducibili nel presente periodo d'imposta nel quadro RS, rigo RS28.

vanno indicate le spese di cui all'art. 108 e quelle di competenza di altri esercizi ai sensi dell'art. 109, comma 4, del TUIR. In colonna 1, va evidenziato l'intero importo imputato a conto economico delle spese di rappresentanza, di cui all'art. 108, comma 2, secondo periodo, del TUIR, come modificato dal comma 33, lett. p), dell'art. 1 della legge n. 244 del 2007 (vedere la voce "Legge 24 dicembre 2007, n. 244" nelle "Novità alla disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo"). Si ricorda che ai sensi del suddetto comma 2 dell'art. 108, tali spese sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità che sono stati definiti con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 19 novembre 2008.

Nella **colonna 3**, oltre agli importi indicati in colonna 1 e 2, vanno indicate le spese di competenza di altri esercizi ai sensi dell'art. 109, comma 4, del TUIR, deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi ai sensi dell'art. 108, comma 3, secondo periodo, del TUIR. Le quote delle suddette spese deducibili nell'esercizio vanno indicate nel **rigo RF32, colonna 4**.

Nel **rigo RF19** va indicato l'ammontare delle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedente la quota deducibile a norma dell'art. 102, comma 6, del TUIR; l'eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi. Le quote delle eccedenze pregresse imputabili al reddito dell'esercizio vanno indicate nel rigo RF38.

Nel **rigo RF20, colonna 1**, va indicato l'importo degli accantonamenti di quiescenza e previdenza imputato al conto economico eccedente la quota deducibile ai sensi dell'art. 105 del TUIR. In **colonna 2** va indicata l'eccedenza delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti imputati al conto economico rispetto all'importo deducibile ai sensi dell'art. 106 del TUIR. In **colonna 3** va indicato l'importo degli altri accantonamenti imputati al conto economico non deducibili in tutto o in parte ai sensi dell'art. 107 del TUIR, nonché la somma degli importi evidenziati nelle colonne 1 e 2.

Nel **rigo RF21** va indicata, ai sensi dell'art. 109, comma 5, l'ammontare delle spese ed altri componenti negativi afferenti indistintamente l'attività o i beni produttivi di proventi computabili e l'attività o i beni produttivi di proventi non computabili, in quanto esenti, nella determinazione del reddito, che eccede la parte deducibile 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 complessivo di tutti i ricavi e proventi. Ai fini di detto rapporto non rilevano le plusvalenze esenti di cui all'art. 87 del TUIR.

Nel **rigo RF22** vanno indicate le perdite su cambi imputate al conto economico derivanti dalla valutazione dei crediti e dei debiti, anche sotto forma di obbligazioni, in valuta estera secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio, qualora il rischio di cambio non sia coperto da contratti di copertura anche essi valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio (v. art. 110, comma 3 del TUIR). In tale rigo va altresì indicata, all'atto del realizzo, il maggior utile o la minor perdita derivante dalla divergenza tra il valore civile e quello fiscale.

Vedere in APPENDICE, voce "Indeducibilità delle spese e degli altri componenti negativi sostenuti in Stati o territori extra-comunitari con regime fiscale privilegiato"

Nel **rigo RF23** vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori diversi da quelli individuati nella lista di cui all'emanando decreto ministeriale ai sensi dell'art. 168-bis del TUIR, ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori diversi da quelli individuati nella predetta lista con soggetti domiciliati fiscalmente in Stati o territori extra-comunitari con regime fiscale privilegiato, di cui all'art. 110, comma 10 e 12 bis del TUIR per le quali, per effetto dell'esclusione di cui all'art. 110, comma 11, del TUIR, non opera l'indeducibilità prevista dai commi 10 e 12 bis del medesimo articolo.

Nel **rigo RF24**, vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle sopra elencate. Ogni voce è identificata da un codice, da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l'importo. In particolare, vanno indicati con il:

- **codice 1**, il 40 per cento dei dividendi formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 ovvero il 49,72 per cento dei dividendi formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, qualora imputati per competenza negli esercizi precedenti ed incassati nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione;
- **codice 2**, la quota di reddito delle piccole e medie imprese destinata a investimenti ambientali, di cui all'art. 6 della legge n. 388 del 2000, che non ha concorso nei due periodi d'imposta precedenti a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito, qualora i beni oggetto di tali investimenti siano stati ceduti nel presente periodo d'imposta;
- **codice 3**, le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e assimilati, per la parte eccedente i limiti stabiliti dall'art. 95, comma 3 del TUIR;
- **codice 4**, l'ammontare non deducibile dei canoni di locazione, anche finanziaria, e delle spese relative al funzionamento di strutture recettive (art. 95, comma 2, del TUIR);
- **codice 5**, il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- **codice 6**, l'ammontare delle eventuali svalutazioni imputate al conto economico delle partecipazioni in società di tipo personale o in GEIE – Gruppo europeo di interesse economico – residenti nel territorio dello Stato ovvero non residenti ma con stabile organizzazione;
- **codice 7**, i redditi imputati da trust trasparenti o misti;
- **codice 9**, i contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime dei minimi (art. 1, commi da 96 a 117 della legge n. 244 del 2007) devono indicare, per la parte eccedente l'ammontare di cinquemila euro, la somma algebrica dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, ove sia di segno positivo, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR;
- **codice 10**, l'ammontare della differenza positiva risultante dal realizzo entro la fine del terzo periodo d'imposta successivo a quello di esercizio dell'opzione di cui all'art. 1, comma 48, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (finanziaria 2008), dei beni oggetto di riallineamento ai sensi dell'art. 2, comma 2, del decreto del Ministro dell'Economia e delle Fi-

Vedere in APPENDICE, voce "Beni la cui cessione non è considerata destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa"

nanze 3 marzo 2008 (si veda la voce "Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (finanziaria 2008)" nelle "Novità alla disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo");

- **codice 12**, il 10 per cento dell'Irap versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito d'impresa. Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento (cfr. circolare n. 16 del 14 aprile 2009);

- **codice 99**, le altre variazioni in aumento non espressamente elencate nel quadro, tra le quali, a titolo esemplificativo:

- le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli artt. 86 e 88 del TUIR, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate in misura inferiore a quella determinata in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza;

- la remunerazione corrisposta in dipendenza di contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza allorché sia previsto un apporto di capitale o misto, ai sensi dell'art. 109, comma 9, lett. b), del TUIR;

la differenza tra il valore normale dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore normale dei beni e/o dei servizi ricevuti), nell'ipotesi di cui all'art. 110, comma 7, del TUIR;

la quota di reddito delle piccole e medie imprese destinata a investimenti ambientali, di cui all'art. 6 della legge n. 388 del 2000, che non ha concorso nei due periodi d'imposta precedenti a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito, qualora i beni oggetto di tali investimenti siano stati ceduti nel presente periodo d'imposta;

per i soggetti che, nel periodo d'imposta precedente, hanno applicato l'art. 92-bis del TUIR, le svalutazioni determinate in base all'art. 92, comma 5, del medesimo testo unico, fino a concorrenza del maggior valore assoggettato ad imposta sostitutiva di cui all'art. 81, comma 21, del D.L. n. 112 del 2008;

per i soggetti che, nel periodo d'imposta precedente, hanno applicato l'art. 92-bis del TUIR, se la quantità delle rimanenze finali è inferiore a quella esistente al termine del periodo d'imposta di prima applicazione dell'articolo 92-bis del TUIR, il maggior valore assoggettato ad imposta sostitutiva delle quantità vendute.

Nella **colonna 19**, del rigo RF24 va indicato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16 e 18 del medesimo rigo.

Nel **rigo RF25** va indicato il totale delle variazioni in aumento, risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da RF5 a RF24.

Nel **rigo RF29** va indicato l'intero ammontare dei dividendi ricevuti, imputati al conto economico, formati con utili prodotti nei periodi di applicazione del regime di trasparenza. L'integrale esclusione di detti dividendi si applica anche nel caso in cui la distribuzione avvenga successivamente ai periodi di efficacia dell'opzione e a prescindere dalla circostanza che i soci percipienti siano gli stessi cui sono stati imputati i redditi per trasparenza, a condizione che rientrino pur sempre tra i soggetti di cui all'art. 14 del DM 23 aprile 2004.

Nel **rigo RF31** vanno indicate le quote di utili dell'esercizio, spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione con apporto esclusivo di opere e servizi, che sono deducibili indipendentemente dalla loro imputazione al conto economico.

Nel **rigo RF32**, va indicato:

- in **colonna 1**, il 75 per cento delle spese di rappresentanza relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande di cui al comma 5 dell'art. 109 del TUIR (modificato dall'art. 83, comma 28-quater, lettera a) del decreto legge 25 giugno 2008 n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008 n. 133), diverse da quelle di cui al comma 3 dell'art. 95 del TUIR.

- in **colonna 2**, le spese di rappresentanza di cui all'art. 108, comma 2, secondo periodo, del TUIR, comprensivo delle spese indicate in colonna 1, per l'ammontare deducibile ai sensi dell'art. 1, comma 2, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 19 novembre 2008; le predette spese, da indicare anche in colonna 4, non sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se non rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con il citato decreto ministeriale. Ai sensi dell'art. 1, comma 3, del decreto in commento, per le imprese di nuova costituzione, le spese di rappresentanza sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo (di conseguimento dei primi ricavi) e di quello successivo; in tal caso occorre riportare nella presente colonna anche le spese di rappresentanza sostenute nei periodi d'imposta precedenti, non dedotte nei predetti periodi (eviden-

ziate nel rigo RS29 del modello UNICO PF 2009), qualora deducibili nel presente periodo d'imposta nei limiti stabiliti dall'art. 1, comma 3, del citato decreto ministeriale;

- in **colonna 3**, le quote delle spese di rappresentanza deducibili ai sensi dell'art. 108, comma 2, secondo periodo, del TUIR comprese le quote deducibili nell'esercizio relative ai periodi d'imposta precedenti alle modifiche all'art. 108, comma 2, del TUIR apportate dal comma 33 dell'art. 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (~~vedere la voce "Legge 24 dicembre 2007, n. 244" nelle "Novità alla disciplina del reddito d'impresa ed lavoro autonomo"~~). Da indicare anche in **colonna 4**.

Nella **colonna 4**, oltre agli importi di colonna 2 e 3, va indicato l'importo ~~in colonna 2~~ ~~oltre all'importo di colonna 1~~ vanno altresì indicate delle quote delle spese contabilizzate in precedenti esercizi e rinviate ai successivi periodi di imposta, nonché le spese e gli oneri specificamente afferenti ricavi e altri proventi che, pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito dell'esercizio, se dette spese e oneri risultano da elementi certi e precisi (cfr. art. 109, comma 4, del TUIR) e delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande non di rappresentanza esclusivamente deducibili ai sensi del comma 5 dell'art. 109 del TUIR.

Nel **rigo RF33** vanno indicati i proventi che sono stati imputati al conto economico quali componenti positivi che, in base all'art. 91 del TUIR, non concorrono alla formazione del reddito di impresa, compresi i componenti positivi già assoggettati ad imposta sostitutiva.

Nel **rigo RF34** va indicata la quota esente:

- delle plusvalenze realizzate, relative a partecipazioni aventi i requisiti di cui all'art. 87 del TUIR;
- delle plusvalenze realizzate relative alla cessione di strumenti finanziari simili alle azioni di cui all'art. 44 del TUIR e dei contratti di associazione in partecipazione e di cointeressenza, allorché sia previsto un apporto di capitale o misto se sussistono i requisiti di cui all'art. 87 del TUIR;
- della differenza positiva imputata a conto economico tra le somme o il valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di capitale, anche nelle ipotesi di recesso o esclusione, riscatto delle azioni, riduzione del capitale per esuberanza ovvero liquidazione anche concorsuale di società ed enti e il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, avente i requisiti di cui all'art. 87 del TUIR, (cfr. comma 6 del medesimo articolo).

Per tali componenti positivi si applica la disposizione dell'art. 58 del TUIR, che ne prevede l'esenzione in misura pari al 60 per cento del loro ammontare.

Nel **rigo RF35** va indicato il 60 per cento qualora si tratti di utili o remunerazioni formate con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007, ovvero il 50,28 per cento, qualora si tratti di utili o remunerazioni formate con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007:

- degli utili relativi alla partecipazione al capitale o al patrimonio delle società e degli enti di cui all'art. 73 del TUIR;
- degli utili relativi ai titoli e agli strumenti finanziari di cui all'art. 44, comma 2, lett. a) del TUIR;
- delle somme o del valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve di utili anche nelle ipotesi di recesso o esclusione del socio, riscatto, riduzione del capitale per esuberanza ovvero liquidazione anche concorsuale di società ed enti, di cui all'art. 47, comma 7 del TUIR;
- della remunerazione percepita in dipendenza di contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza allorché sia previsto un apporto di capitale o misto. Si precisa che ai sensi dell'art. 4, comma 1, lett. o) del D.lgs. n. 344 del 2003, il limitato concorso alla formazione del reddito non si applica alle remunerazioni dedotte nella determinazione del reddito imponibile dell'associante in base alla previgente disciplina;
- degli utili provenienti da soggetti esteri, non residenti in paradisi fiscali, ovvero, se residenti in stati o territori con regime fiscale privilegiato, qualora si sia dimostrato a seguito di istanza di interpello che dalle partecipazioni non sia conseguito l'effetto di localizzare reddito in tali stati o territori a decorrere dall'inizio del periodo di possesso della partecipazione. Tale limitato concorso alla formazione del reddito si applica in presenza di partecipazioni al capitale o al patrimonio di società ed enti non residenti ai sensi dell'art. 44, comma 2, lett. a) del TUIR.

Nel **rigo RF36** vanno indicati gli utili su cambi imputati al conto economico derivanti dalla valutazione dei crediti e dei debiti anche sotto forma di obbligazioni in valuta estera secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio, qualora il rischio di cambio non sia coperto da contratti di copertura anche essi valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio (v. art. 110, comma 3 del TUIR). In tale rigo va altresì indicato, all'atto del realizzo, il minor utile o la maggior perdita derivante dalla divergenza tra il valore civile e quello fiscale.

Vedere in APPENDICE, voce "Indeducibilità delle spese e degli altri componenti negativi sostenuti in Stati o territori extra-comunitari con regime fiscale privilegiato"

Nel **rigo RF37** vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori diversi da quelli individuati nella lista di cui all'emanando decreto ministeriale ai sensi dell'art. 168-bis del TUIR ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori diversi da quelli individuati nella predetta lista in Stati o territori extracomunitari con regime fiscale privilegiato, di cui all'art. 110, comma 10 e 12 bis del TUIR per le quali, per effetto dell'esclusione di cui all'art. 110, comma 11, del TUIR, non opera l'indeducibilità prevista dai commi 10 e 12 bis del medesimo articolo.

Nel **rigo RF38** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle sopra elencate. Ogni voce è identificata da un codice, da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l'importo. In particolare, vanno indicati con il:

- **codice 1**, gli utili imputati per competenza al conto economico del periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione non ancora percepiti;
- **codice 2**, per i titolari di concessioni di coltivazione di idrocarburi nelle quali sono presenti giacimenti marginali, l'ulteriore quota percentuale degli investimenti, oltre a quella del loro ammortamento, ammessa in deduzione, ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. n. 164 del 2000;
- **codice 3**, l'importo forfetario di euro 59,65 al giorno, elevate a euro 95,80 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto, che le imprese autorizzate all'auto-transporto di merci possono dedurre in luogo della deduzione, anche analitica, delle spese sostenute in relazione alle trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori del territorio comunale;

Vedere in APPENDICE, voce "Accantonamenti ai fondi di previdenza"

- **codice 4**, l'importo deducibile delle quote di accantonamento annuale al TFR destinate a forme pensionistiche complementari, deducibile ai sensi dell'art. 105, comma 3, del TUIR, nonché le somme erogate agli iscritti ai fondi di previdenza del personale dipendente, nella misura percentuale corrispondente al rapporto tra la parte del fondo pensione interno assoggettata a tassazione e la consistenza complessiva del medesimo fondo risultante alla fine dell'esercizio precedente all'erogazione delle prestazioni;
- **codice 5**, le somme distribuite dal trust;
- **codice 6**, le quote delle eccedenze pregresse delle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione imputabili al reddito dell'esercizio;
- **codice 10**, i contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime dei minimi (art. 1, commi da 96 a 117 della legge n. 244 del 2007) devono indicare l'ammontare della somma algebrica dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, ove sia di segno negativo, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del D.P.R. 917/1986;

- **codice 99**, le altre variazioni in diminuzione non espressamente elencate nel quadro, tra le quali, a titolo meramente esemplificativo:
 - l'importo della remunerazione spettante in base ai contratti di cui all'art. 109, comma 9, lett. b), contabilizzato per competenza non ancora percepito;
 - le plusvalenze, iscritte sui beni patrimoniali e irrilevanti fiscalmente, per la parte eccedente le minusvalenze dedotte;
 - gli utili distribuiti da soggetti residenti in Stati o territori con regimi fiscali privilegiati fino a concorrenza dei redditi assoggettati a tassazione separata (art. 167, comma 7, del TUIR e art. 3, comma 4, del D.M. n. 429 del 2001) nonché ai sensi dell'art. 3, comma 3, del D.M. n. 268 del 2003;

~~la deduzione forfetaria, prevista dall'art. 21 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, come prorogata dal comma 168, art.1, della legge 24 dicembre 2007 n. 244, riconosciuta, per il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2008, agli esercenti impianti di distribuzione di carburante per uso di autotrazione. Tale deduzione va calcolata applicando le seguenti percentuali all'ammontare lordo dei ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a), del TUIR:~~

- ~~• 1,1 per cento dei ricavi fino a euro 1.032.913,80; -~~
- ~~• 0,6 per cento dei ricavi oltre euro 1.032.913,80 e fino a euro 2.065.827,60;~~
- ~~• 0,4 per cento dei ricavi oltre euro 2.065.827,60.~~

~~I ricavi che costituiscono la base di commisurazione delle menzionate percentuali di deduzione forfetaria sono soltanto quelli relativi all'attività di cessione di carburante. Restano, quindi, esclusi dal computo i ricavi derivanti da altre attività, anche accessorie, esercitate (quali, ad esempio, gestioni di bar, officina e altre prestazioni di servizi);~~

- ~~- il 36 per cento dei costi sostenuti dai soggetti esercenti attività d'impresa nel settore del commercio che hanno effettuato determinati interventi di efficienza energetica per l'illuminazio-~~

Vedere in APPENDICE, voce "Spese per trasferte"

Vedere in APPENDICE, voce "Accantonamenti ai fondi di previdenza"

no;

- qualora imputato al conto economico, l'ammontare del credito d'imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento immobiliare. Gli anzidetti crediti d'imposta vanno inoltre computati in diminuzione dell'imposta netta indicandoli nel quadro RN;
- ~~le svalutazioni riprese a tassazione nel periodo di imposta 2003 e in quello precedente, se realizzate entro il periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, ai sensi dell'art. 4, comma 1, lett. d) del D.Lgs. n. 344 del 2003. Ai fini dell'applicazione della richiamata lettera d), le svalutazioni, per le quali continuano ad applicarsi i criteri di deduzione pro quota stabiliti dall'art. 1, comma 1, lett. b) del D.L. n. 209 del 2002, si considerano integralmente dedotte nel periodo di imposta 2003;~~
- per le imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi, in contabilità ordinaria per opzione, la deduzione forfetaria di spese non documentate di cui all'art. 13, comma 4, del D.L. 27 aprile 1990, n. 90, convertito dalla legge 26 giugno 1990, n. 165;
- ~~la quota di ammortamento non imputata al conto economico per effetto di quanto previsto dall'art. 1, comma 34, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, derivante dalla mancata riduzione alla metà del coefficiente tabellare prevista dall'art. 102, comma 2, del TUIR, per i beni nuovi acquisiti ed entrati in funzione nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, ad esclusione dei beni di cui all'art. 164, comma 1, lett. b), del TUIR. La disposizione di cui al citato comma 34 ha effetto esclusivamente con riferimento al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 (vedere la voce "Legge 24 dicembre 2007, n. 244" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo").~~

Nella **colonna 17** del **rigo RF38** va indicato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16 e 18 del medesimo rigo.

Vedere in APPENDICE, voce "Detassazione degli investimenti ambientali"

Nel **rigo RF39, colonna 1**, deve essere indicato l'importo escluso dal reddito per effetto di quanto previsto dall'art. 5, comma 1, del decreto legge n. 78 del 2009, di cui al rigo RS29 col. 2 (vedere nelle novità del reddito d'impresa e di lavoro autonomo).

Nella **colonna 2** va indicato, oltre all'importo della colonna 1:

deve essere indicata la quota di reddito delle piccole e medie imprese destinata ad investimenti ambientali come definiti dall'art. 6, comma 15, della legge n. 388 del 2000 corrispondente all'eccedenza rispetto alla media degli investimenti ambientali realizzati nei due periodi d'imposta precedenti. Tale importo va riportato anche in

Vedere in APPENDICE, voce "Navi iscritte nel registro internazionale ed imprese armatoriali che esercitano la pesca"

- l'80 per cento del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale istituito ai sensi del D.L. 30 dicembre 1997, n. 457, convertito dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, e del reddito prodotto dalle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti o che esercitano, a bordo di navi da crociera, le attività commerciali complementari, accessorie o comunque relative alla prestazione principale, anche se esercitate da terzi in base a rapporti contrattuali con l'armatore. Per i redditi derivanti dall'attività di escursione comunque realizzata, l'agevolazione si applica solo nei confronti dell'armatore;
- il 56 per cento, pari al 70 per cento dell'80 per cento, del reddito delle imprese che esercitano la pesca mediterranea, e del 64 per cento, pari al 80 per cento dell'80 per cento, del reddito delle imprese che esercitano la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari.

Nel **rigo RF40** va indicato il totale delle variazioni in diminuzione, risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da RF26 a RF39.

Nel **rigo RF41** va indicato il risultato della seguente somma algebrica:

$$(A \text{ o } B) + C + D - E$$

Se il risultato è negativo l'importo deve essere preceduto dal segno meno.

Redditi derivanti da partecipazioni in società

Nel caso di partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato o in GEIE - Gruppo europeo di interesse economico - residenti nel territorio dello Stato ovvero non residenti con stabile organizzazione, si deve tener conto della quota di reddito (o di perdita) imputata all'impresa dichiarante ai sensi dell'art. 5 del TUIR ovvero ai sensi dell'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 240 del 1991, da indicare nel **rigo RF42, col. 1** (o, in caso di perdita, nel **rigo RF43, col. 1**), mentre l'ammontare degli utili imputati al conto economico nonché delle riprese di valore delle partecipazioni va indicato nel **rigo RF28**, (le svalutazioni delle partecipazioni detenute in tali soggetti vanno indicate, invece, nel **rigo RF24**, tra le altre variazioni in aumento).

In caso di partecipazione in società di capitali aderenti al regime di cui all'art. 116 del TUIR, nel **rigo RF42, col. 2** (o, in caso di perdita, nel **rigo RF43, col. 2**) va indicato, l'ammontare del reddito (o della perdita) imputato per trasparenza al dichiarante in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili o alle perdite della società partecipata, indicando separatamente la somma delle quote di reddito dalla somma delle quote di perdita così come risultante nell'apposito prospetto nel quadro RS.

Nel **rigo RF42, col. 3**, va indicata la quota di reddito "minimo" derivante dalla partecipazione in società considerate non operative ai sensi dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e successive modifiche, quale risulta dal prospetto rilasciato dalle stesse società.

Nel **rigo RF42, col. 4**, va indicata la somma dell'importo di colonna 1 e 2 del medesimo rigo.

Nel **rigo RF43, col. 3**, va indicata la somma delle colonne 1 e 2 del medesimo rigo.

Nel **rigo RF44, col. 2** va indicato l'importo derivante dalla seguente somma algebrica:

$$RF41 + RF42 \text{ col. 4} - RF43 \text{ col. 3}$$

Se il risultato è negativo, l'importo va preceduto dal segno "-".

Si precisa che, nel caso in cui sia stata compilata la colonna 3 del rigo RF42, l'importo da indicare nel rigo RF44 col. 2 non può essere inferiore al "reddito minimo". In tal caso si dovrà procedere alla compilazione della **colonna 1**, del **rigo RF44** che contiene l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa non compensate per effetto dell'applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30, comma 3, lett. c), ultimo periodo, della legge 23 dicembre 1994, n. 724. Tale eccedenza si determina applicando la seguente formula algebrica:

$$RF 43 \text{ col. 3} - (RF41 + RF42 \text{ col. 4} - RF44 \text{ col. 2})$$

Tale perdita può essere computata in diminuzione degli eventuali redditi indicati nei quadri RD e/o RH. L'eccedenza non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa, va riportata nel quadro RS.

Nel **rigo RF45** va indicato l'importo delle erogazioni liberali commisurato al reddito d'impresa dichiarato. L'ammontare deducibile di tali erogazioni va determinato applicando le percentuali indicate dalle disposizioni che le prevedono al reddito di rigo RF44, colonna 2, assunto al netto delle erogazioni stesse.

Tale criterio vale anche per le erogazioni di cui alle lettere h) e l) dell'art. 100, comma 2, del TUIR, se effettuate per un importo superiore, rispettivamente, a euro 2.065,83 e 1.549,37. Qualora applicando le percentuali al reddito dichiarato si determini altresì un importo inferiore ai limiti di cui alla lettera h) e l), la deduzione è riconosciuta in misura pari ai limiti medesimi.

Nel caso in cui nel rigo RF44, colonna 2 sia indicata una perdita e l'impresa abbia conseguito proventi esenti, nel **rigo RF46** deve essere indicata la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli artt. 61 e 109, commi 5, del TUIR.

Nel **rigo RF47**, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RF44, colonna 2 e le erogazioni liberali di rigo RF45. Qualora nel rigo RF44, colonna 2 sia indicata una perdita, nel rigo RF47, deve essere esposta la perdita ridotta dell'importo del rigo RF46.

Nel **rigo RF48**, vanno indicate le quote spettanti ai collaboratori familiari o al coniuge partecipante ad azienda coniugale non gestita in forma societaria.

Si precisa che, ai sensi dell'art. 5 del TUIR, ai collaboratori dell'impresa familiare non può essere attribuita una quota di reddito complessivamente superiore al 49 per cento.

Nel **rigo RF49** va indicata la differenza tra gli importi esposti nei righe RF47 e RF48.

Si fa presente che l'eventuale perdita di rigo RF49, può essere utilizzata per compensare l'eventuale reddito d'impresa dichiarato nel quadro RH e/o nel quadro RD. Altrimenti tale perdita deve essere indicata nel campo 6 del rigo RS12 del prospetto delle perdite d'impresa se riportabile con limiti temporali, ovvero nel rigo RS13 se trattasi di perdite riportabili senza limite di tempo.

Se l'importo di rigo RF49, è positivo, nel **rigo RF50, colonna 2**, va indicato fino a concorrenza, l'ammontare delle perdite derivanti dal quadro RD ovvero dalla partecipazione in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria nonché da partecipazione in società che abbiano optato per il regime di trasparenza ai sensi dell'art. 116 del TUIR (quadro RH), aumentato dell'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, non utilizzato per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, da evidenziare in **colonna 1**. Si precisa che nel caso in cui risulti compilata la col. 3 del rigo RF42 le perdite non potranno

essere utilizzate per compensare il reddito minimo. Si ricorda che l'articolo 36, comma 9, del decreto legge n. 223 del 4 luglio 2006 ha modificato il comma 3 dell'articolo 115 del TUIR, stabilendo che le perdite fiscali dei soci relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione per trasparenza non possono essere utilizzate per compensare i redditi imputati dalle società partecipate.

L'eventuale residuo di queste ultime perdite va indicato nell'apposito prospetto del quadro RS relativo alle perdite di impresa non compensate nell'anno.

Nel **rigo RF51**, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RF49 e quello di rigo RF50, colonna 2.

Tale importo va sommato agli altri redditi e riportato nel quadro RN.

Nel **rigo RF52** vanno indicati i dati da riportare negli appositi campi del quadro RN.

Qualora il contribuente partecipi ad una società trasparente ai sensi dell'art. 116 del TUIR, ovvero sia beneficiario di un Trust trasparente o misto, in tale rigo vanno indicati gli importi eventualmente trasferiti dalla suddetta società o dal Trust.

In particolare, in tale ultima ipotesi deve essere compilata anche la **colonna 1**, indicando uno dei seguenti codici:

~~Ciò premesso nel rigo RG35 va indicato:~~

~~• in **colonna 1**, uno dei seguenti codici:~~

~~"1" qualora gli importi siano ricevuti da società trasparenti;~~

~~"2" qualora gli importi siano ricevuti da Trust trasparente o misto;~~

~~"3" qualora gli importi siano ricevuti da entrambi i soggetti di cui ai precedenti punti.~~

Nelle colonne da 2 a 7 del rigo RF52 va indicato:

- in **colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta derivante dalla partecipazione agli OICVM e a fondi comuni di investimento;
- in **colonna 3**, l'ammontare dei crediti di imposta per i redditi prodotti all'estero;
- in **colonna 4**, l'ammontare complessivo degli altri crediti di imposta;
- in **colonna 5**, l'ammontare delle ritenute d'acconto;
- in **colonna 6**, l'eccedenza IRES trasferita al contribuente dalla società trasparente o dal Trust;
- in **colonna 7**, l'ammontare degli acconti IRES versati dalla società trasparente o dal Trust per la parte trasferita al dichiarante.

Dati di bilancio

In questo prospetto vanno indicate le voci di bilancio risultanti dallo schema di stato patrimoniale, redatto alla fine dell'esercizio, secondo i criteri indicati nell'articolo 2424 del cod. civ., con l'avvertenza che alcune voci vanno espresse nel prospetto secondo le diverse aggregazioni richieste.

In particolare, in ordine alle modalità di indicazione di tali voci, si precisa quanto segue.

Nel **rigo RF53** va indicato il valore iscritto in bilancio, al netto delle quote di ammortamento, dei beni di proprietà dell'impresa privi di consistenza fisica la cui utilità si protrae per più esercizi. In questo rigo vanno indicati, ad esempio: i costi di impianto; i costi di ricerca, sviluppo e pubblicità, i diritti di brevetto industriale e i diritti di utilizzazione delle opere di ingegno; i costi relativi a brevetti industriali e per know how; le concessioni, le licenze, i marchi e i diritti simili; licenze d'uso; i costi di avviamento; altre immobilizzazioni immateriali, quali i diritti di usufrutto, diritti di superficie, indennità pagate per perdite di avviamento.

Nel **rigo RF54, colonna 2**, va indicato il valore iscritto in bilancio, al netto delle quote di ammortamento, dei beni materiali la cui utilità si protrae per più esercizi, quali, ad esempio: terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali, costi relativi ad immobilizzazioni materiali non ancora ultimati. In **colonna 1** va indicata la somma delle quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali cumulate nel corso dell'esercizio corrente e di quelli pregressi.

Nel **rigo RF55** va indicato il valore iscritto in bilancio degli investimenti finanziari, quali l'acquisto di titoli o di altri diritti di credito, rappresentativi di quote di proprietà e destinati a permanere durevolmente nel patrimonio aziendale. In questo rigo vanno indicati le partecipazioni in imprese controllate, collegate e in altre imprese; i crediti considerati immobilizzazioni, ossia a termine medio-lungo dovuto al rapporto esistente con il debitore (ad esempio società controllate e collegate) e gli altri titoli, diversi dalle azioni e a carattere di investimento durevole.

Nel **rigo RF56** va indicato il valore iscritto in bilancio delle rimanenze finali relative a materie prime, sussidiarie, materiali di consumo (costituiti da materiali usati indirettamente nella produzione); prodotti in corso di lavorazione e semilavorati; lavori in corso su ordinazione; prodotti finiti e merci; acconti per forniture da ricevere.

Nel **rigo RF57** va indicato l'importo dei crediti iscritti in bilancio nei confronti dei clienti e derivanti dalla cessione di beni e dalla prestazione di servizi che rientrano nell'attività propria dell'azienda.

Nel **rigo RF58** va indicato l'importo dei crediti, che, non rispondendo ad un logica di investimento duraturo, non possono essere considerati come immobilizzazioni finanziarie. Vanno indicati in questo rigo i crediti di natura finanziaria e commerciale verso imprese controllate, collegate e crediti verso altri come, ad esempio, i crediti verso il personale dipendente, i crediti verso l'erario, i crediti derivanti dalla vendita di titoli, i crediti per risarcimenti, i crediti per operazioni di pronti contro termine.

Nel **rigo RF59** va indicato il valore dei titoli che l'azienda ha acquisito con l'obiettivo di investimento temporaneo.

Nel **rigo RF60** va indicato il valore dei depositi bancari e postali (saldi relativi a conti correnti bancari, depositi bancari e postali, libretti di risparmio nominativi e al portatore), assegni (ammontare degli assegni circolari e di conto corrente, nazionali e esteri, di proprietà dell'azienda e depositati in cassa alla chiusura dell'esercizio), denaro e valori in cassa.

Nel **rigo RF61** va indicato l'importo dei ratei e dei risconti attivi.

Nel **rigo RF62** va indicata la somma delle attività iscritte nello stato patrimoniale.

Nel **rigo RF63** va indicato, in **colonna 1**, il valore del patrimonio netto risultante dal bilancio all'inizio dell'esercizio e, in **colonna 2**, quello risultante alla fine dell'esercizio. Quest'ultimo valore è pari al valore iniziale maggiorato degli apporti del titolare (o diminuito dei prelievi) e maggiorato dell'utile (o diminuito della perdita) di esercizio. Nel caso in cui tale valore risulti di segno negativo, l'importo da indicare va preceduto dal segno meno "-".

Nel **rigo RF64** va indicato l'importo iscritto in bilancio relativo ai fondi per trattamento di quiescenza e obblighi simili, fondi per imposte e altri fondi relativi a rischi e oneri futuri.

Nel **rigo RF65** va indicato l'importo iscritto in bilancio relativo al trattamento di fine rapporto, con riferimento al lavoro dipendente.

Nel **rigo RF66** va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso le banche e altri finanziatori esigibili entro l'esercizio successivo.

Nel **rigo RF67** va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso le banche e altri finanziatori esigibili oltre l'esercizio successivo.

Nel **rigo RF68** va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso i fornitori, derivanti dalla acquisizione di beni e servizi. Nell'importo da indicare in tale rigo, sono compresi i debiti verso fornitori nazionali ed esteri, i debiti verso agenti per provvigioni, i debiti per fatture da ricevere.

Nel **rigo RF69** vanno indicati gli acconti (ad esempio, anticipi e caparre ottenute dai clienti a fronte di future forniture di merci o servizi), i debiti rappresentati da titoli di credito (cambiali passive e titoli similari derivanti da rapporti di natura commerciale), i debiti verso imprese controllate e collegate derivanti sia da rapporti di natura commerciale che finanziaria, debiti tributari, i debiti verso istituti di previdenza e sicurezza sociale, e altri debiti.

Nel **rigo RF70** va indicato l'importo dei ratei e dei risconti passivi.

Nel **rigo RF71** va indicata la somma delle passività iscritte nello stato patrimoniale.

Nel **rigo RF72** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 85 del TUIR cioè dei corrispettivi di cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Nel **rigo RF73, colonna 2**, va indicato l'ammontare degli altri oneri di produzione e vendita; in **colonna 1** deve essere indicata la quota di tali oneri relativa al lavoro dipendente e assimilato.

Conferimenti agevolati

Questo prospetto interessa le imprese che in esercizi precedenti hanno operato conferimenti agevolati ai sensi dell'art. 34 della legge 2 dicembre 1975, n. 576 (prorogato dall'art. 10 della legge 16 dicembre 1977, n. 904).

Quanto ai dati da indicare nel **rigo RF74**, nelle colonne da 1 a 4, si precisa che:

- nella **colonna 1** va indicato il codice fiscale della società conferitaria;
- nella **colonna 2** va indicato il valore fiscale riferibile alla quota posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente, che risulta dalla somma algebrica delle attività e passività conferite ai sensi di una delle predette leggi, assunte nei valori ad esse fiscalmente attribuiti alla data del conferimento, eventualmente aumentato dell'importo del fondo in cui è stata accantonata la plusvalenza agevolata (in regime di sospensione d'imposta), acquisito a tassazione in precedenti esercizi;
- il valore da indicare nella **colonna 3** è quello riferibile alla partecipazione posseduta alla data di chiusura dell'esercizio precedente che risulta in bilancio a tale data;
- l'importo da indicare nella **colonna 4** è quello della plusvalenza realizzata nel corso dell'esercizio.

In ordine alla evidenziazione dei realizzi si fa rinvio alle istruzioni contenute nella circolare n. 9 del 21 marzo 1980 ove sono state trattate le ipotesi che danno luogo a realizzo della plu-

svalenza in sospensione d'imposta.

A titolo esemplificativo, si rammenta che costituiscono realizzo:

- la vendita e la distribuzione delle azioni o quote ricevute a seguito del conferimento;
- la destinazione delle azioni o quote ricevute da parte della società o ente a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- la distribuzione ai soci o ai partecipanti dei fondi che sono stati eventualmente iscritti in bilancio per effetto del conferimento.

Prospetto dei crediti

La compilazione del prospetto consente al contribuente di effettuare il necessario raccordo tra le svalutazioni dei crediti e gli accantonamenti operati in bilancio e quelli riconosciuti ai fini fiscali.

Ciò in quanto il parametro da assumere, in base all'art. 106, commi 1 e 2, per il computo del limite delle svalutazioni fiscalmente deducibili, che comprende anche gli eventuali accantonamenti per rischi su crediti effettuati in conformità a disposizioni di legge, rimane il valore nominale o di acquisizione dei crediti, ancorché le norme civilistiche prevedano che i crediti debbano essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione.

Pertanto, nel prospetto occorre indicare gli elementi richiesti, che consentono di esporre le svalutazioni e gli accantonamenti operati in bilancio e la loro parte deducibile.

Nel **rigo RF75** va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti per rischi su crediti risultanti al termine dell'esercizio precedente e, in **colonna 2**, l'ammontare fiscalmente dedotto.

Nel **rigo RF76** va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare delle perdite su crediti dell'esercizio e, in **colonna 2**, quello delle perdite dedotte ai sensi dell'art. 101, comma 5, del TUIR che è comprensivo di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del medesimo art. 101.

Nel **rigo RF77** va indicata la differenza degli importi dei rigi RF75 e RF76. Se l'importo di rigo RF76 è superiore a quello di rigo RF75 va indicato zero.

Nel **rigo RF78** va indicato, in **colonna 1**, l'importo delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti dell'esercizio, e in **colonna 2**, quello fiscalmente dedotto. A tal fine l'importo delle svalutazioni e degli accantonamenti va assunto al netto delle riprese di valore relative a crediti svalutati in precedenti esercizi.

Si fa presente che l'importo di colonna 2 di rigo RF78 non può eccedere il limite dello 0,50 per cento del valore dei crediti indicati nel rigo RF80 della medesima colonna.

Nel **rigo RF79** va indicato, **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti per rischi su crediti risultanti al termine dell'esercizio e, in **colonna 2**, l'importo fiscalmente dedotto ai sensi dell'art. 106, comma 1, del TUIR.

Si fa presente che l'importo di rigo RF79, colonna 2, non può eccedere il limite del 5 per cento dei crediti risultanti in bilancio, indicati nel rigo RF80 della medesima colonna.

Nel **rigo RF80** va indicato, in **colonna 1**, il valore dei crediti iscritti in bilancio e, in **colonna 2**, il valore nominale o di acquisizione dei crediti per i quali è ammessa, ai sensi del comma 1 dell'art. 106, la deducibilità delle svalutazioni e degli accantonamenti per rischi su crediti.

6. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RG

Generalità

Il presente quadro deve essere compilato dagli esercenti attività commerciali in contabilità semplificata di cui all'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Gli esercenti attività commerciali in regime di contabilità semplificata determinano il reddito ai sensi dell'art. 66 del TUIR se nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito ricavi per un ammontare non superiore:

- a euro 309.874,14, se trattasi di imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- a euro 516.456,90, se trattasi di imprese aventi per oggetto altre attività;

sempre che non abbiano optato per il regime di contabilità ordinaria.

Per le imprese che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività, si fa riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente, a condizione che i ricavi siano annotati distintamente; in mancanza si considerano prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizi.

Ai fini del computo di detti limiti, i ricavi vanno assunti secondo i criteri di competenza.

Il presente quadro va compilato anche:

- dai contribuenti di minori dimensioni ammessi alla semplificazione degli adempimenti contabili ai sensi dell'art. 3, commi da 165 a 170, della legge 23 dicembre 1996, n. 662;

– dai contribuenti che si avvalgono del regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali, ai sensi dell'art. 13 della legge 23 dicembre 2000 n. 388.

Il quadro deve essere, altresì, compilato dai soggetti che hanno intrapreso l'esercizio di impresa commerciale nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione, adottando il regime di contabilità semplificata.

Si fa presente che gli esercenti imprese commerciali che si sono avvalsi nel precedente periodo di imposta del regime ordinario di determinazione del reddito e che sono passati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione al regime previsto dall'art. 66 del TUIR, devono osservare, per la determinazione del reddito, i criteri di cui al D.M. 27 settembre 1989, n. 352.

I produttori agricoli che oltre alle attività rientranti nei limiti di cui all'art. 32 del TUIR svolgono anche attività produttive di reddito d'impresa ai sensi dell'art. 55 del TUIR, compilano il presente quadro con riferimento alle risultanze contabili relative alle attività commerciali e a quelle agricole eccedenti i predetti limiti e per le quali è stata esercitata l'opzione per la determinazione analitica del reddito. Resta ferma, in tale ipotesi, l'indicazione dei redditi fondiari nel quadro RA.

I soggetti che esercitano attività artigiana, iscritti nell'apposito albo, devono barrare la casella "Artigiani".

Il presente quadro non deve essere compilato dai soggetti che ~~per l'anno d'imposta 2008 hanno~~ adottano il regime dei contribuenti minimi previsto dall'art. 1, commi da 96 a 117 della legge finanziaria 2008, in quanto detti soggetti devono compilare l'apposito quadro CM.

Dati relativi all'attività

Nel **rigo RG1, colonna 1**, va indicato il codice dell'attività svolta in via prevalente desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche, ATECO 2007. Si precisa che la tabella dei codici attività è consultabile presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate ed è reperibile sul sito Internet dell'Agenzia dell'Entrate www.agenziaentrate.gov.it e su quello del Ministero dell'Economia e delle Finanze www.finanze.gov.it unitamente alla tavola di raccordo tra le tabelle ATECOFIN 2004 e ATECO 2007.

Le **colonne 2 e 3** del rigo RG1 vanno compilate dai soggetti per i quali non operano gli studi di settore o i parametri.

Si ricorda che i soggetti nei confronti dei quali si applicano i parametri o gli studi di settore devono invece:

- barrare l'apposita casella contenuta nella seconda facciata del frontespizio nel rigo "Tipo di dichiarazione";
- compilare ed allegare gli appositi modelli.

Per la compilazione del predetto rigo si vedano le istruzioni riportate nella parte I, al paragrafo "Generalità" del capitolo 1 "Istruzioni comuni ai quadri RE-RF-RG-RD-RS".

Determinazione del reddito

Nel **rigo RG2, colonna 2**, va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b) del 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 e dai corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Ai sensi dell'art. 57 e del comma 2 dell'art. 85 del TUIR, si comprende tra i ricavi anche il valore normale dei predetti beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

In **colonna 1** dello stesso rigo va indicato l'ammontare dei ricavi per i quali è stata emessa fattura.

Nel **rigo RG3** va indicato l'ammontare dei proventi considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 85 del TUIR, al comma 2 del medesimo articolo e all'art. 57.

Non vanno indicati in questo rigo i ricavi previsti dalle lettere c), d) ed e) del comma 1 dello stesso articolo 85, ma soltanto l'utile netto derivante dalla negoziazione dei titoli ivi indicati.

Tale utile netto è determinato dalla differenza tra la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni dei suddetti beni e delle relative rimanenze finali e la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto degli stessi. Si precisa che nella determinazione dell'utile netto va tenuto conto delle disposizioni antielusive di cui ai commi 3bis e 3ter dell'art. 109 del TUIR (c.d. Dividend washing).

Nel **rigo RG4, colonna 1**, deve essere indicata la maggiore IVA dovuta dai contribuenti che intendano adeguarsi alle risultanze degli studi di settore per l'anno d'imposta 2009. Il versamento della maggiore imposta dovuta deve essere effettuato utilizzando il modello F24, codice tributo 6494 entro il termine del versamento a saldo dell'imposta sul reddito.

Nel **rigo RG4, colonna 4**, vanno indicati i componenti positivi non annotati nelle scritture con-

Vedere in APPENDICE, voce "Beni la cui cessione non è considerata destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa"

tabili, comprensivi degli importi esposti in colonna 2, qualora il contribuente intenda avvalersi delle disposizioni riguardanti:

Vedere in APPENDICE, voce
"Parametri presuntivi
di ricavi e compensi"

Vedere in APPENDICE, voce
"Studi di settore"

■ **Adeguamento ai ricavi determinati in base ai parametri** (art. 3, comma 126, della legge 23 dicembre 1996, n. 662), il cui importo va evidenziato in **colonna 2**;

■ **Adeguamento ai ricavi determinati in base agli studi di settore** (art. 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146), il cui importo va evidenziato in **colonna 2**.

In **colonna 3**, va indicata l'eventuale maggiorazione del 3 per cento prevista dall'art. 2, comma 2-bis, del D.P.R. 31 maggio 1999, n. 195, introdotto dalla legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge Finanziaria per il 2005). Tale maggiorazione deve essere versata entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito (codice tributo 4726).

Vedere in APPENDICE, voce
"Beni la cui cessione non
è considerata destinazione
a finalità estranee
all'esercizio dell'impresa"

Nel **rigo RG5, colonna 1**, va indicato l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 86 del TUIR, afferenti i beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi. Ai sensi dell'art. 86, comma 4, del TUIR, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso art. 86, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

In **colonna 2**, va indicato, oltre all'importo indicato in colonna 1, l'importo delle sopravvenienze attive di cui all'art. 88 comma 2 del Tuir, costituite dalle indennità di cui alla lettera b) del comma 1 dell'art. 86, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.

La scelta per il differimento della tassazione va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze attive sono state conseguite, compilando il prospetto delle "Plusvalenze e delle sopravvenienze attive", contenuto nel quadro RS.

Pertanto, nel presente rigo va indicato l'intero ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze conseguite nell'anno e/o la quota costante evidenziata nel rigo RS3 del quadro RS relativa a quelle, da indicare nel rigo RS2, che si intendono rateizzare; inoltre, vanno indicate nello stesso rigo RG5, colonna 1 e/o 2, le quote costanti delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze conseguite, oggetto di rateazione in precedenti periodi d'imposta.

Ai sensi dell'art. 58, comma 1, secondo periodo, del TUIR, il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda stessa.

Nel **rigo RG6** va indicato l'ammontare delle sopravvenienze attive di cui all'art. 88 del TUIR, ad esclusione di quelle previste nel comma 2 (da indicare nel rigo RG5, colonna 2).

Vedere in APPENDICE, voce
"Contributi o liberalità"

I proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere g) e h) del comma 1 dell'art. 85 del TUIR e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto.

La scelta per il differimento della tassazione va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i predetti proventi sono stati incassati, compilando il prospetto delle "Plusvalenze e delle sopravvenienze attive". Relativamente ai proventi incassati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, da evidenziare nel quadro RS, rigo RS4, la scelta va effettuata indicando nel rigo RS5 del predetto quadro la quota costante.

In tal caso, l'importo della quota costante, evidenziata nel rigo RS5 del prospetto, va indicata nel rigo RG6 unitamente alle quote costanti, imputabili al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti nei precedenti periodi d'imposta ed oggetto di rateazione.

Nel **rigo RG7** va indicato il valore delle rimanenze finali relative a:

- materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti (art. 92, comma 1 e 92 bis del TUIR);
- prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art. 92, comma 6, del TUIR).

Nel **rigo RG8** va indicato il valore delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 93 del TUIR).

Per tali rimanenze va redatto un prospetto da cui risulti distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.

Tale prospetto va conservato dal contribuente fino al termine entro il quale l'Agenzia delle Entrate può esercitare l'attività di accertamento.

Nel **rigo RG9, colonna 1**, vanno indicati gli utili provenienti da un soggetto estero residente in Stati o territori a fiscalità privilegiata, direttamente ovvero attraverso un'impresa, società o ente non residente per l'importo non assoggettato a tassazione separata (quadro RM).

Tale importo deve essere riportato nel totale esposto a colonna 3.

Nel rigo RG9, **colonna 2**, va indicato l'ammontare del reddito imputato da Trust trasparenti o misti di cui l'impresa risulta beneficiaria. Tale importo deve essere riportato nel totale esposto a colonna 3.

Nel rigo RG9, **colonna 3**, vanno indicati, oltre agli importi di cui alle **colonne 1 e 2**, gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, tra i quali:

- i dividendi (diversi da quelli indicati in colonna 2), e gli interessi attivi di cui all'art. 89 del TUIR. Si precisa che gli utili comunque distribuiti dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, del TUIR rilevano per il 40 per cento del loro ammontare se formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 ovvero per il 49,72 per cento se formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. La stessa concorrenza limitata si applica alla remunerazione percepita relativamente ai contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza allorché sia previsto un apporto di capitale o misto;
- i redditi degli immobili relativi all'impresa che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio della stessa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima. Detti immobili concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato in base alle disposizioni concernenti i redditi fondiari, per quelli situati nel territorio dello Stato, o ai sensi dell'art. 70, comma 2, del TUIR, per quelli situati all'estero. In caso di immobili locati, qualora il canone di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15 per cento, delle spese documentate di manutenzione ordinaria, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari al canone di locazione al netto di tale riduzione, ai sensi dell'art. 90 del TUIR. Si ricorda che, per l'anno 2009, per espressa previsione dell'art. 23, comma 1, del Decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102 ha previsto la proroga fino al 31 dicembre 2009 delle disposizioni dettate dalla legge 8 febbraio 2007, n. 9, aventi ad oggetto la sospensione degli sfratti esecutivi (vedere la voce "Decreto legge 1° luglio 2009, n. 78 nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo"); 22-ter, comma 1, del D.L. 31 dicembre 2007, n. 248, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31, si rendono applicabili le disposizioni previste dagli artt. 1, commi 4, 5 e 6 e 2 della legge 8 febbraio 2007, n. 9 (vedere la voce "Decreto legge 31 dicembre 2007, n. 248" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo").
- i canoni derivanti dalla locazione di immobili non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (c.d. "strumentali per natura"), qualora gli stessi siano stati inclusi tra i beni dell'impresa nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'IVA. In tale ipotesi i canoni vanno assunti nella determinazione del reddito d'impresa senza alcun abbattimento;
- i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento di danni consistenti nella perdita dei citati redditi (salvo che trattasi di indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è stata richiesta la tassazione separata), con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte;
- la quota dei contributi destinati all'acquisto di beni ammortizzabili nell'ipotesi in cui il costo dei beni viene registrato al lordo dei contributi ricevuti;
- interessi e altri proventi derivanti dal possesso di obbligazioni e titoli similari. Gli interessi, premi e altri frutti derivanti da tali titoli conseguiti nell'esercizio di attività commerciali che sono stati assoggettati ad imposta sostitutiva concorrono a formare il reddito d'impresa e l'imposta sostitutiva si intende versata a titolo d'acconto;
- i contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime dei minimi (art. 1, commi da 96 a 117 della legge n. 244 del 2007) devono indicare, per la parte eccedente l'ammontare di cinquemila euro, la somma algebrica dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, ove sia di segno positivo, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR.

Nel **rigo RG10** va indicato il totale dei componenti positivi, risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da RG2 a RG9.

Nel **rigo RG11** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione e ai servizi di durata non ultrannuale.

Nel **rigo RG12** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale.

Vedere in APPENDICE, voce
"Contributi o liberalità"

Nel **rigo RG13** va indicato il costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, incluse le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa.

Vedere in APPENDICE, voce "Spese per prestazioni di lavoro"

Nel **rigo RG14** va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, assimilato ed autonomo.

In particolare:

- l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di retribuzione al personale dipendente e assimilato, al lordo dei contributi assistenziali e previdenziali, compresi quelli versati alla gestione separata presso l'INPS, a carico del dipendente e del datore di lavoro nonché delle ritenute fiscali;
- le quote di accantonamento per indennità di quiescenza e di previdenza maturate nel periodo d'imposta nonché la parte di indennità per la cessazione del rapporto di lavoro non coperta da precedenti accantonamenti e l'ammontare dei relativi acconti e anticipazioni;
- l'importo deducibile delle quote di accantonamento annuale al TFR destinate a forme pensionistiche complementari (art. 105, comma 3, del TUIR), nonché le somme erogate agli iscritti ai fondi di previdenza del personale dipendente, nella misura percentuale corrispondente al rapporto tra la parte del fondo pensione interno assoggettata a tassazione e la consistenza complessiva del medesimo fondo risultante alla fine dell'esercizio precedente all'erogazione delle prestazioni;
- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno;
- le spese per trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e assimilati, ammesse in deduzione nei limiti e alle condizioni previsti dall'art. 95, comma 3, del TUIR. Ai sensi del comma 4 dello stesso art. 95, le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, in luogo della deduzione, anche analitica, delle spese sostenute in relazione alle trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori dal territorio comunale, possono dedurre un importo di euro 59,65 al giorno, elevate a euro 95,80 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto;
- le spese e i canoni di locazione relativi ai fabbricati concessi in uso ai dipendenti che hanno trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività, integralmente deducibili per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento del dipendente e per i due successivi. Per il medesimo periodo di tempo, tali immobili sono considerati strumentali ai fini delle imposte sui redditi (artt. 95, comma 2, e 43, comma 2, del TUIR).

Vedere in APPENDICE, voce "Accantonamenti ai fondi di previdenza"

Vedere in APPENDICE, voce "Spese per trasferte"

Non sono ammesse deduzioni a titolo di compenso del lavoro prestato o dell'opera svolta dal coniuge, dai figli, affidati o affiliati minori di età, o permanentemente inabili al lavoro e dagli ascendenti, nonché dai familiari partecipanti all'impresa di cui al comma 4 dell'art. 5 del TUIR. Si ricorda che le spese per prestazioni di lavoro dipendente possono essere dedotte anche qualora si sia provveduto globalmente all'annotazione delle stesse nelle scritture contabili previste dall'articolo 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi sempre che, se erogate, risultino regolarmente annotate nella contabilità prevista dalla legislazione speciale sul lavoro.

Nel **rigo RG15** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro.

Nel **rigo RG16** va indicato l'ammontare deducibile delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, determinato ai sensi degli artt. 102 e 103 del TUIR.

~~Si ricorda che, in base a quanto previsto dall'art. 1, comma 34, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008), per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, per i beni nuovi acquisiti ed entrati in funzione nello stesso periodo, esclusi quelli indicati nell'art. 164, comma 1, lett. b), del TUIR, non si applica la riduzione alla metà del coefficiente tabellare prevista dall'art. 102, comma 2, del TUIR, (vedere la voce "Legge 24 dicembre 2007, n. 244" nelle "Novità della disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo").~~

Nel **rigo RG17** vanno indicate le spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46.

Nel **rigo RG18** vanno indicati i canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili strumentali.

Si ricorda che con riferimento alle quote di ammortamento e ai canoni di locazione finanziaria relativi ad autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori utilizzati nell'esercizio dell'impresa, va tenuto conto delle disposizioni di cui all'art. 164 del TUIR.

Vedere in APPENDICE, voce "Indeducibilità delle spese e degli altri componenti negativi sostenuti in Stati o territori extra-comunitari con regime fiscale privilegiato"

Nel **rigo RG19** vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori ~~diversi da quelli individuati nella lista di cui all'emanando decreto ministeriale ai sensi dell'art. 168-bis del TUIR ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori diversi da quelli individuati nella predetta lista~~ ~~extracomunitari con regime fiscale privilegiato~~, per le quali, per effetto della esclusione di cui all'art. 110, comma 11, del TUIR non opera l'indeducibilità prevista dai commi 10 e 12-bis del medesimo articolo.

Nel **rigo RG20, colonna 3** vanno indicati gli altri componenti negativi deducibili non indicati nei precedenti righe, tra i quali:

- la perdita netta derivante dalla negoziazione di azioni, quote di partecipazione in società ed enti di cui all'art. 73 del TUIR comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di strumenti finanziari simili alle azioni, di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa. Tale perdita netta è determinata dalla differenza tra la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto di detti beni e la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni degli stessi e delle relative rimanenze finali. Si precisa che nella determinazione della perdita netta va tenuto conto delle disposizioni antielusive di cui ai commi 3bis e 3ter dell'art. 109 del TUIR (c.d. Dividend washing);
- la quota degli interessi passivi deducibile ai sensi dell'art. 61 del TUIR, corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi;
- le minusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze passive e le perdite di cui all'art. 101 del TUIR. Si ricorda che le minusvalenze patrimoniali derivanti dalla destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa sono indeducibili;
- i canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio nonché i canoni di locazione finanziaria diversi da quelli indicati nel rigo RG18;
- le imposte deducibili e i contributi ad associazioni sindacali e di categoria;
- le spese relative a studi e ricerche, pubblicità e propaganda, ed altre spese relative a più esercizi. Ai sensi dell'art. 108 del TUIR, in tale voce vanno compresi:
 - l'intero ammontare o la quota costante delle spese relative a studi e ricerche, pubblicità e propaganda;
 - la quota imputabile all'esercizio delle altre spese relative a più esercizi.

Nel medesimo rigo va altresì indicata la somma delle quote imputabili all'esercizio relative alle predette spese sostenute negli esercizi precedenti;

- la deduzione forfetaria delle spese non documentate riconosciuta per effetto dell'art. 66, comma 4, del TUIR agli intermediari e rappresentanti di commercio e agli esercenti le attività indicate al primo comma dell'art. 1 del D.M. 13 ottobre 1979. Tale deduzione va calcolata applicando all'ammontare dei ricavi le seguenti percentuali: 3 per cento dei ricavi fino a 6.197,48 euro; 1 per cento dei ricavi oltre 6.197,48 euro e fino a 77.468,53 euro; 0,50 per cento dei ricavi oltre 77.468,53 euro e fino a 92.962,24 euro;

- la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'art. 66, comma 5, del TUIR a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi. ~~Per il 2008, tale deduzione è di euro 56 per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre il comune in cui ha sede l'impresa ma nell'ambito della regione o delle regioni confinanti e di euro 92 per quelli effettuati oltre tale ambito.~~ ~~Limitatamente al periodo d'imposta 2008 la deduzione forfetaria di spese non documentate di cui all'articolo 66, comma 5, primo periodo, del TUIR, spetta anche per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore all'interno del comune in cui ha sede l'impresa, per un importo pari a 19,60 euro. Alle medesime imprese compete l'ulteriore deduzione in misura forfetaria annua di euro 154,94 per ciascun motoveicolo e autoveicolo, utilizzato nell'attività d'impresa, avente massa complessiva a pieno carico non superiore a 3.500 chilogrammi;~~

- la deduzione forfetaria prevista dall'art. 21 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 riconosciuta agli esercenti impianti di distribuzione di carburante per uso autotrazione, prorogata dall'art. 1, comma 168, della legge n. 244 del 24 dicembre 2007, riconosciuta, per il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2008. Tale deduzione va calcolata applicando le seguenti percentuali all'ammontare dei ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a), del TUIR:

- 1,1 per cento dei ricavi fino a euro 1.032.913,80;
- 0,6 per cento dei ricavi oltre euro 1.032.913,80 e fino a euro 2.065.827,60;
- 0,4 per cento dei ricavi oltre euro 2.065.827,60.

la deduzione spetta per le imprese esercenti distributori di carburante, a prescindere dal fatto che sui medesimi siano eseguite ristrutturazioni. ~~+~~ ~~ricavi che costituiscono la base di commisurazione delle menzionate percentuali di deduzione forfetaria sono soltanto quelli relativi al~~

Vedere in APPENDICE, voce "Disposizioni in materia di autotrasporto"

L'attività di cessione di carburante. Restano, quindi, esclusi dal computo i ricavi derivanti da altre attività, anche accessorie, esercitate dal soggetto (quali, ad esempio, gestione di bar, officina e altre prestazioni di servizi);

- la deduzione dal reddito d'impresa prevista dall'art. 1, comma 354, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, riconosciuta, per i due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2006, ai soggetti esercenti attività d'impresa rientrante nel settore del commercio che effettuano determinati interventi di efficienza energetica per l'illuminazione. La deduzione spetta nella misura del 36 per cento dei costi sostenuti;
- le spese e gli altri componenti negativi, diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito. Se le spese si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili, in quanto esenti, nella determinazione del reddito, sono deducibili con le modalità previste dai commi 5 e 6 dell'art. 109 del TUIR;
- le spese e le erogazioni liberali di cui alle lettere e), f), i), m), o) del comma 2 dell'art. 100 del TUIR, nei limiti ed alle condizioni ivi indicate. Si ricorda che la lettera i) prevede che le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate in favore di Onlus sono deducibili nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi. Sono altresì deducibili dal reddito, ai sensi della lett. n), le erogazioni liberali in denaro a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittimi, statali e regionali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale come individuata dalla vigente disciplina, statale e regionale, nonché gestita dalle associazioni e fondazioni private indicate alla lettera a) del comma 4 dell'art. 154 del TUIR effettuate per sostenere attività di conservazione, valorizzazione, studio, ricerca, e sviluppo dirette al conseguimento delle finalità di interesse generale cui corrispondono tali ambiti protetti;
- le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica e da altri eventi straordinari – anche se avvenuti in altri Stati – per il tramite di fondazioni, associazioni, comitati e enti individuati con appositi provvedimenti;
- le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione – non portate ad incremento del costo dei beni strumentali nel registro dei beni ammortizzabili ai quali si riferiscono – deducibili a norma dell'art. 102, comma 6, del TUIR;
- la somma pari al 50 per cento della rendita catastale degli immobili utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa e per uso personale o familiare dell'imprenditore, a condizione che il contribuente non disponga di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'impresa;
- i contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime dei minimi (art. 1, commi da 96 a 117 della legge n. 244 del 2007) devono indicare l'ammontare della somma algebrica dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, ove sia di segno negativo, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del D.P.R. 917/1986;
- l'importo pari al 10 per cento dell'IRAP ~~determinata ai sensi degli articoli 5, 5 bis, 6, 7 e 8 del decreto legislativo 12 dicembre 1997, n. 446, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), 1 bis, 4 bis, 4 bis.1 del medesimo decreto, versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito d'impresa per effetto delle disposizioni di cui all'articolo 6 del decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2. Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento (cfr. circolare n. 16 del 14 aprile 2009).~~ Tale importo deve essere evidenziato anche in **colonna 2**;
- le spese di rappresentanza, compreso il 75 per cento delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza (vedere la voce "Decreto legge n. 112 del 25 giugno 2008" nelle "Novità alla disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo"), deducibili ai sensi dell'art. 108, comma 2, secondo periodo, del TUIR, come modificato dal comma 33, lett. p), dell'art. 1 della legge n. 244 del 2007 (vedere la voce "Legge 24 dicembre 2007, n. 244" nelle "Novità alla disciplina del reddito d'impresa e di lavoro autonomo"); tale importo va eviden-

ziato anche in **colonna 1**. Si ricorda che ai sensi del suddetto comma 2 dell'art. 108, tali spese sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità che sono stati definiti con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 19 novembre 2008. Ai sensi dell'art. 1, comma 3, del Decreto ministeriale sopra citato, per le imprese di nuova costituzione, le spese di rappresentanza sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo; in tal caso in questa colonna deve essere anche riportata la quota delle suddette spese, indicate nel quadro RS, ri-go RS28, del Modello Unico 2009, divenute deducibili nel presente periodo d'imposta;

• le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande non qualificabili quali spese di rappresentanza, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'art. 95 del TUIR, per la quota deducibile ai sensi del comma 5 dell'art. 109 del TUIR.

Nel ri-go RG21, colonna 1, deve essere indicato l'importo escluso dal reddito per effetto di quanto previsto dall'art. 5, comma 1, del decreto legge n. 78 del 2009, di cui al ri-go RS29 col. 2 (vedere nelle novità del reddito d'impresa e di lavoro autonomo).

Nel ri-go RG21, colonna 2, vanno indicati, oltre all'importo di colonna 1:

- l'80 per cento del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale istituito ai sensi del D.L. 30 dicembre 1997, n. 457, e del reddito prodotto dalle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti o che esercitano, a bordo di navi da crociera, le attività commerciali complementari, accessorie o comunque relative alla prestazione principale, anche se esercitate da terzi in base a rapporti contrattuali con l'armatore. Per i redditi derivanti dall'attività di escursione comunque realizzata, l'agevolazione si applica solo nei confronti dell'armatore;
- il 56 per cento, pari al 70 per cento dell'80 per cento, del reddito delle imprese che esercitano la pesca mediterranea, e del 64 per cento, pari al 80 per cento dell'80 per cento, del reddito delle imprese che esercitano la pesca costiera la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari.

Nel ri-go RG22 va indicato il totale dei componenti negativi risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da RG11 a RG21.

Nel ri-go RG23 va indicata la differenza tra il totale dei componenti positivi, indicato nel ri-go RG10, ed il totale dei componenti negativi indicato nel ri-go RG22.

In caso di risultato negativo l'importo da indicare deve essere preceduto dal segno "-".

Redditi derivanti da partecipazioni in società

Nel caso di partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato o in GEIE - Gruppo europeo di interesse economico - residenti nel territorio dello Stato ovvero non residenti con stabile organizzazione, si deve tener conto della quota di reddito (o di perdita) imputata all'impresa dichiarante ai sensi dell'art. 5 del TUIR ovvero ai sensi dell'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 240 del 1991, da indicare nel ri-go RG24, col. 1 (o, in caso di perdita, nel ri-go RG25, col. 1).

In caso di partecipazione in società di capitali aderenti al regime di cui all'art. 116 del TUIR, nel ri-go RG24, col. 2 (o, in caso di perdita, nel ri-go RG25, col. 2) va indicato, l'ammontare del reddito (o della perdita) imputato per trasparenza al dichiarante in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili o alle perdite della società partecipata, indicando separatamente la somma delle quote di reddito dalla somma delle quote di perdita così come risultante nell'apposito prospetto nel quadro RS.

Nel ri-go RG24, col. 3, va indicata la quota di reddito "minimo" derivante dalla partecipazione in società considerate non operative ai sensi dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e successive modifiche, quale risulta dal prospetto rilasciato dalle stesse società.

Nel ri-go RG24, col. 4, va indicata la somma dell'importo di colonna 1 e 2 del medesimo ri-go.

Nel ri-go R25, col. 3, va indicata la somma delle colonne 1 e 2 del medesimo ri-go.

Nel ri-go RG26, col. 2 va indicato l'importo derivante dalla seguente somma algebrica :

$$RG23 + RG24 \text{ col. 4} - RG25 \text{ col. 3}$$

Se il risultato è negativo, l'importo va preceduto dal segno "-".

Si precisa che, nel caso in cui sia stata compilata la colonna 3 del ri-go RG24, l'importo da indicare nel ri-go RG26 col. 2 non può essere inferiore al "reddito minimo". In tal caso si dovrà procedere alla compilazione della **colonna 1**, del ri-go RG26 che contiene l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa non compensate per effetto dell'applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30, comma 3, lett. c), ultimo periodo, della legge 23

Vedere in APPENDICE, voce "Navi iscritte nel registro internazionale ed imprese armatoriali che esercitano la pesca"

dicembre 1994, n. 724. Tale eccedenza si determina applicando la seguente formula algebrica:

$$RG25 \text{ col. } 3 - (RG23 + RG24 \text{ col. } 4 - RG26 \text{ col. } 2)$$

La perdita non compensata indicata nella colonna 1 del rigo RG26 deve essere riportata nel quadro RN per abbattere il reddito complessivo al netto del reddito minimo.

Nel **rigo RG27** va indicato l'importo delle erogazioni liberali commisurate al reddito di impresa dichiarato. L'ammontare deducibile di tali erogazioni va determinato applicando le percentuali indicate dalle disposizioni che le prevedono, al reddito di rigo RG26, colonna 2 assunto al netto delle erogazioni stesse. In relazione alle erogazioni liberali di cui alle lett. h) ed l) del comma 2 dell'art. 100 del TUIR, è riconosciuto l'importo superiore tra quello determinato dall'applicazione della percentuale prevista e rispettivamente euro 2.065,83 e 1.549,37.

Nel caso in cui nel rigo RG26, colonna 2 sia indicata una perdita e l'impresa abbia conseguito proventi esenti, nel **rigo RG28** deve essere indicata la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR.

Nel **rigo RG29**, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RG26, colonna 2 e le erogazioni liberali di rigo RG27. Qualora nel rigo RG26, colonna 2 sia indicata una perdita, nel rigo RG29, deve essere esposta la perdita ridotta dell'importo del rigo RG28.

Il **rigo RG30** deve essere compilato nel seguente caso.

Vedere in APPENDICE, voce "Regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo"

Regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali. L'art. 13 della Legge 388 del 2000 ha previsto, per le persone fisiche che intraprendono un'attività di impresa la possibilità di avvalersi per il periodo di imposta in cui l'attività è iniziata e per i due successivi di un regime fiscale agevolato che prevede il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef nella misura del 10 per cento applicata sul reddito di impresa determinato ai sensi dell'art. 66 del TUIR.

Pertanto in **colonna 1** va indicato il **codice 1** in riferimento all'adozione del regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali.

In **colonna 2** va indicato **in caso di codice 1**, l'imposta sostitutiva pari al 10 per cento dell'importo del rigo RG29. Tale imposta va versata utilizzando il modello di pagamento F24 con il **codice tributo 4025**.

Qualora l'importo di rigo RG29 sia negativo va compilata esclusivamente la colonna 1.

Si ricorda che i rigi successivi non devono essere compilati dai contribuenti che si sono avvalsi del predetto regime agevolato.

Nel **rigo RG31**, vanno indicate le quote spettanti ai collaboratori familiari o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria, risultanti dall'apposito prospetto contenuto nel quadro RS, tenendo presente che, ai sensi dell'art. 5 del TUIR, ai collaboratori dell'impresa familiare non può essere attribuita una quota di reddito complessivamente superiore al 49 per cento.

Nel rigo **RG32**, va indicata la differenza tra gli importi esposti nel rigo RG29 e RG31. Qualora nel rigo RG32, sia indicata una perdita, deve essere preceduta dal segno "meno".

Se l'importo di rigo RG32, è positivo, nel **rigo RG33, colonna 2**, va indicato fino a concorrenza di tale importo, l'ammontare delle perdite derivanti dal quadro RD ovvero dalla partecipazione in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria nonché da partecipazione in società che abbiano optato per il regime di trasparenza ai sensi dell'art. 116 del TUIR (quadro RH), aumentato dell'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, da evidenziare in **colonna 1**. Si precisa che le perdite non possono essere utilizzate per compensare i redditi indicati in colonna 3 del rigo RG24. L'eventuale residuo di queste ultime perdite va indicato nell'apposito prospetto del quadro RS relativo alle perdite di impresa non compensate nell'anno, secondo le istruzioni ivi riportate.

Si ricorda che l'articolo 36, comma 9, del decreto legge n. 223 del 4 luglio 2006 ha modificato il comma 3 dell'articolo 115 del TUIR, stabilendo che le perdite fiscali dei soci relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione per trasparenza non possono essere utilizzate per compensare i redditi imputati dalle società partecipate.

Nel **rigo RG34**, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RG32, e quello di rigo RG33, colonna 2.

Tale importo va sommato agli altri redditi e riportato nel quadro RN.

Nel **rigo RG35**, vanno indicati i dati da riportare negli appositi campi del quadro RN. Qualora il contribuente partecipi ad una società trasparente ai sensi dell'art. 116 del TUIR, ovvero sia beneficiario di un Trust trasparente o misto, in tale rigo vanno indicati anche gli importi eventualmente trasferiti dalla suddetta società o dal Trust.

In particolare, in tale ultima ipotesi, deve essere compilata anche la **colonna 1**, indicando uno dei seguenti codici:

~~Ciò premesso nel rigo RG35 va indicato:~~

~~• in **colonna 1**, uno dei seguenti codici:~~

- ~~1 - qualora gli importi siano ricevuti da società trasparenti;~~
- ~~2 - qualora gli importi siano ricevuti da Trust trasparente o misto;~~
- ~~3 - qualora gli importi siano ricevuti da entrambi i soggetti di cui ai precedenti punti.~~

Nelle colonne da 2 a 7 del rigo RG35 va indicato:

- in **colonna 2**, l'ammontare del credito d'imposta derivante dalla partecipazione agli OICVM e a fondi comuni di investimento;
- in **colonna 3**, l'ammontare dei crediti di imposta per i redditi prodotti all'estero;
- in **colonna 4**, l'ammontare complessivo degli altri crediti di imposta;
- in **colonna 5**, l'ammontare delle ritenute d'acconto;
- in **colonna 6**, l'eccedenza d'imposta trasferita al contribuente dalla società trasparente o dal Trust;
- in **colonna 7**, l'ammontare degli acconti d'imposta versati dalla società trasparente o dal Trust per la parte trasferita al dichiarante.

7. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO CM

Generalità

Il presente quadro deve essere utilizzato per dichiarare il reddito derivante dall'esercizio di attività commerciali o dall'esercizio di arti e professioni, determinato ai sensi dell'art. 1, commi da 96 a 117 della legge finanziaria 2008 (cfr. circolare n. 7/E del 28 gennaio 2008 e circolare n. 13/E del 26 febbraio 2008).

Ai fini dell'applicazione del presente regime, si considerano contribuenti minimi le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che, al contempo:

a) nell'anno solare precedente:

hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 30.000 euro. Nell'ipotesi in cui siano esercitate contemporaneamente più attività il limite va riferito alla somma dei ricavi e dei compensi relativi alle singole attività;

non hanno effettuato cessioni all'esportazione;

non hanno erogato somme sotto forma di utili di partecipazioni agli associati con apporto costituito da solo lavoro di cui all'art. 53, comma 2 lett. c) del TUIR;

non hanno sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori di cui all'articolo 50, comma 1, lettere c) e c-bis), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto, programma di lavoro o fase di esso, ai sensi degli articoli 61 e seguenti del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, né erogato somme sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), dello stesso testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986;

b) nel triennio solare precedente non hanno effettuato acquisti di beni strumentali, anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro.

Sono invece esclusi dall'applicazione di tale regime:

i soggetti non residenti che svolgono l'attività nel territorio dello Stato;

coloro che si avvalgono dei regimi speciali per la determinazione dell'imposta sul valore aggiunto;

coloro che effettuano in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato e terreni edificabili, ovvero di mezzi di trasporto nuovi;

coloro che pur svolgendo attività imprenditoriale, artistica o professionale in forma individuale partecipano, contemporaneamente, a società di persone o ad associazioni professionali ovvero a società a responsabilità limitata a ristretta base societaria che hanno optato per la trasparenza ai sensi dell'art. 116 del TUIR.

I contribuenti minimi:

a) sono esenti dall'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 e sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione prevista dall'art.

19 del citato decreto legislativo;

b) sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore di cui all'art. 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427 e dei parametri di cui alla legge 28 dicembre 1995, n. 549, e dalla compilazione del modello per la comunicazione dei relativi dati.

ATTENZIONE: non è possibile la contestuale compilazione del quadro CM con altri quadri di determinazione del reddito (RF, RG, RE e RD) in quanto la condizione di accesso al regime in esame riguarda la posizione del contribuente considerata nel suo insieme e non la specifica attività svolta, pertanto qualora il contribuente nel corso dell'anno abbia svolto più attività dovrà verificare se per tutte le attività possiede i requisiti per essere considerato un contribuente minimo, in caso contrario l'accesso al regime è precluso a qualsiasi attività e dovrà essere compilato l'apposito quadro RF e/o RG e/o RD e/o RE.

Dati relativi all'attività

Nel delle attività economiche, ATECO 2007. Si precisa che la tabella dei codici attività è consultabile presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate ed è reperibile sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate www.agenziaentrate.gov.it e su quello del Ministero dell'Economia e delle Finanze www.finanze.gov.it unitamente alla tavola di raccordo tra le tabelle ATECOFIN 2004 e ATECO 2007.

I soggetti che svolgono un'attività d'impresa, devono barrare la casella "Impresa", allo stesso modo i soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo devono barrare la casella "Autonomo".

Determinazione del reddito

Il reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano nel regime in esame è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o della professione; concorrono altresì alla formazione del reddito le plusvalenze e le minusvalenze dei beni relativi all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione.

L'imputazione delle spese, dei ricavi e dei compensi al periodo d'imposta deve essere effettuata sulla base del cd. "principio di cassa", e cioè in considerazione del momento di effettiva percezione del ricavo o compenso, nonché di effettivo sostenimento del costo o della spesa. Tale principio, che sottende comunemente alla determinazione dei redditi derivanti dall'esercizio di arti o professione, trova applicazione anche nella determinazione del reddito d'impresa prodotto dai contribuenti minimi.

Nel **rigo CM2 (totale componenti positivi)**, va indicato :

- l'ammontare dei **ricavi** di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 85 del TUIR, costituito dai corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dai corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione;
- l'ammontare lordo complessivo dei **compensi, in denaro e in natura**, anche sotto forma di partecipazione agli utili, derivanti dall'attività professionale o artistica, percepiti nell'anno, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero. Concorrono, altresì, i compensi lordi derivanti da attività rientranti nell'oggetto proprio dell'arte o professione o anche da attività attribuita al professionista in ragione della sua particolare competenza anche se non rientranti nell'oggetto dell'arte o professione (ad esempio, compensi percepiti da geometri in qualità di componenti del Consiglio nazionale o dei Collegi provinciali della categoria di appartenenza o da dottori commercialisti o ragionieri per l'ufficio di sindaco o revisore ricoperti in società o enti, o ancora, compensi percepiti da un ingegnere amministratore di una società edile). I citati compensi devono essere dichiarati al netto dei contributi previdenziali o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde. Al riguardo, si ricorda che l'ammontare della maggiorazione del 4 per cento addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'art. 1, comma 212, della legge n. 662 del 1996, non va considerato alla stregua dei contributi previdenziali e pertanto costituisce parte integrante dei compensi da indicare nel presente rigo;
- l'ammontare delle **sopravvenienze attive** realizzate;
- l'ammontare delle **plusvalenze attive** conseguite. In particolare, l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 86 del TUIR, afferenti i beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi; l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali determinate ai sensi dell'art. 54, commi 1-bis e 1-ter, del TUIR, afferenti i beni strumentali compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, ed esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, se realizzate mediante cessione a titolo oneroso o mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni e qualora i beni

siano destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione. Le minusvalenze sono deducibili se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso e mediante risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni e vanno indicate nel successivo **rigo CM5 (totale componenti negativi)**;

- l'ammontare degli **altri componenti positivi** incassati nel presente periodo d'imposta, che concorrono a formare il reddito d'impresa o di lavoro autonomo.

ATTENZIONE: *si precisa che in applicazione del principio di cassa, la plusvalenza realizzata per la cessione di un bene strumentale acquistato nel periodo di vigenza del regime dei minimi sarà pari all'intero corrispettivo di cessione. Detta plusvalenza concorrerà integralmente alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è percepito il corrispettivo. In caso di cessione di beni strumentali acquistati in periodi precedenti rispetto a quello dal quale decorre il regime, l'eventuale plusvalenza o minusvalenza è determinata, ai sensi degli articoli 86 e 101 del Tuir, sulla base della differenza tra il corrispettivo conseguito e il costo non ammortizzato, intendendo per costo non ammortizzato il valore risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime. Nel caso di rateizzazione del corrispettivo, la rata percepita concorre alla formazione del reddito del periodo di imposta, al netto della quota del costo non ammortizzato determinata in misura corrispondente al rapporto tra la somma percepita nel periodo di imposta ed il corrispettivo complessivo (art. 4, comma 1, lett. b), decreto 2 gennaio 2008).*

Nel **rigo CM3 (rimanenze finali)**, vanno indicate, nei limiti dell'importo indicato nel rigo CM2, le rimanenze finali relative al periodo d'imposta precedente, se è il primo anno di applicazione del regime dei contribuenti minimi. Se invece è il secondo anno di applicazione del regime in tale rigo CM3 deve essere riportato, sempre nei limiti dell'importo indicato nel rigo CM2, l'importo indicato nel rigo CM17, del Modello Unico PF 2009. Si precisa che le rimanenze finali formatesi prima dell'ingresso nel regime dei minimi costituiscono un componente negativo che nel primo anno di applicazione del regime va prioritariamente dedotto dall'ammontare dei componenti positivi e fino a capienza degli stessi. L'eventuale eccedenza del valore delle rimanenze rispetto ai componenti positivi, deve essere indicata nel **rigo CM20**, e rileva nei periodi d'imposta successivi con le stesse regole

Nel **rigo CM5, (totale componenti negativi) colonna 1**, deve essere indicato l'importo escluso dalla base imponibile del reddito per effetto di quanto previsto dall'art. 5, comma 1, del decreto legge n. 78 del 2009, di cui al rigo RS29 col. 2 (vedere nelle novità del reddito d'impresa e di lavoro autonomo). Nel **rigo CM5, (totale componenti negativi) Nella colonna 2**, oltre all'importo di colonna 1, va indicato l'ammontare :

- degli **acquisti di materie prime**, sussidiarie, semilavorati e merci, pagate nel presente periodo d'imposta;
- delle **spese relative a beni ad uso promiscuo** che, indipendentemente dalle specifiche limitazioni previste dalle norme del TUIR, sono deducibili nella misura del 50% dell'importo corrisposto. Per i contribuenti minimi si presumono sempre ad uso promiscuo autoveicoli, autocaravan, ciclomotori, motocicli e telefonia, pertanto tutte le spese ad essi inerenti (lubrificanti, manutenzioni, tasse di possesso, assicurazioni e altri costi per autoveicoli, leasing, telefonia) sono deducibili al 50%;
- dei **canoni di leasing** pagati nel presente periodo d'imposta. Si precisa che detti canoni sono integralmente deducibili, salvo la limitata deducibilità se relativi a beni promiscui;
- delle **spese per omaggi, vitto e alloggio**. Dette spese possono essere portate in deduzione per l'intero importo pagato se inerenti all'esercizio dell'attività;
- del costo di acquisto dei **beni strumentali** per i quali il pagamento è avvenuto nel presente periodo d'imposta;
- delle **sopravvenienze passive** realizzate nel presente periodo d'imposta;
- delle **altre spese** sostenute nel presente periodo d'imposta.

ATTENZIONE: *si precisa che, le deduzioni forfetarie per spese non documentate non trovano applicazione nell'ambito del regime dei contribuenti minimi in quanto detto regime si fonda sul principio di cassa, che prevede la rilevanza delle sole spese sostenute.*

Nel **rigo CM6 (reddito lordo o perdita)**, va indicato il reddito lordo (o perdita) derivante dalla differenza tra i righe CM4 e CM5, colonna 2, se il risultato è negativo, l'importo va preceduto dal segno meno.

Le perdite fiscali sono computate in diminuzione del reddito conseguito nell'esercizio d'impresa, arte o professione per l'intero importo che trova capienza in essi e pertanto dovranno essere indicate nel **rigo CM22, colonna 2**, se riportabili nei periodi d'imposta successivi, ma non

oltre il quinto, ovvero nella **colonna 1** del medesimo del **rigo CM23**, se riportabili senza limite di tempo ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR, richiamato dall'art. 8, comma 3, del TUIR. Nella **colonna 2** del medesimo, oltre all'importo di colonna 1, devono essere indicate le perdite non compensate nel presente periodo d'imposta derivanti dal rigo CM19, colonna 2 del Modello Unico PF 2009.

Se l'importo indicato nel rigo CM6 è positivo, nel **rigo CM7 (contributi previdenziali e assistenziali), colonna 1**, va indicato l'ammontare dei contributi previdenziali e assistenziali versati nel presente periodo d'imposta in ottemperanza a disposizioni di legge. Dal reddito che scaturisce dal regime dei contribuenti minimi, si devono dedurre per intero i contributi previdenziali, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico e quelli versati per i collaboratori non a carico ma per i quali il titolare non ha esercitato il diritto di rivalsa. Nella **colonna 2**, deve essere indicato l'importo dei predetti contributi che trova capienza nel reddito indicato nel rigo CM6.

L'eventuale eccedenza, deve essere indicata nel **rigo CM21**, ed è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del testo unico.

Nel **rigo CM8 (reddito netto)**, va indicata la differenza, tra l'importo di rigo CM6 se positivo e l'importo di rigo CM7, colonna 2.

Per quanto riguarda le perdite prodotte nei periodi d'imposta precedenti all'ingresso nel regime dei minimi le stesse possono essere computate in diminuzione dal reddito prodotto all'interno del regime secondo le ordinarie regole stabilite dal TUIR. Pertanto nel caso di esercizio d'impresa, nel **rigo CM9 (perdite pregresse)**, vanno indicate le eventuali perdite di impresa pregresse fino a concorrenza dell'importo di rigo CM8, indicate nei righi RS12 o RS13 del Modello Unico PF 2009, nel caso di esercizio di arti o professioni, vanno indicate le eventuali perdite pregresse di lavoro autonomo indicate nei righi RS10 o RS11 del Modello Unico PF 2009, ovvero le eventuali perdite dei contribuenti minimi indicate nel rigo CM19 del Modello Unico PF 2009.

Attenzione: Come chiarito con la circolare INPS del 5 giugno 2009, n. 79, § 3, per i contribuenti minimi la base imponibile per il calcolo dei contributi dovuti deve essere determinata come segue:

CM6 (Reddito lordo o perdita) – CM9 (Perdite pregresse)

Il reddito da assoggettare ad imposizione contributiva previdenziale, infatti, stabilisce la predette circolare, deve essere considerato al netto delle perdite pregresse ma al lordo dei contributi previdenziali, che il contribuente dovrà indicare nel rigo CM7 (art. 5 del Decreto 2 gennaio 2008 Ministero dell'Economia e delle Finanze).

Nel **rigo CM10 (reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva)** va indicata la differenza tra l'importo indicato nel rigo CM8 e l'importo di rigo CM9.

Si precisa che detto 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 (art. 9, comma 1 del decreto del 02 gennaio 2008). Inoltre, detto reddito rileva per la determinazione della base imponibile per il calcolo dei contributi previdenziali ed assistenziali (quadro RR, Modello Unico PF, secondo fascicolo).

Nel **rigo CM11 (imposta sostitutiva)**, va indicata l'imposta sostitutiva pari al 20 per cento dell'importo di rigo CM10, se positivo.

Nel **rigo CM12 (crediti d'imposta), colonna 1**, va indicato fino a concorrenza dell'importo di rigo CM11, il credito di imposta per il riacquisto della prima casa (indicato nella colonna 2 del rigo CR7 del quadro CR) ed il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione (indicato nella colonna 1 del rigo CR7 del quadro CR). In tale caso riportare in questo rigo la somma dei crediti indicati nelle colonne 1 e 2 del rigo CR7 del quadro CR diminuita dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 esposto a colonna 3 del medesimo rigo CR7.

La **colonna 2** è riservata a coloro che hanno pagato delle imposte all'estero per redditi ivi prodotti ed intendono, pertanto, fruire dei crediti d'imposta spettanti.

Nella **colonna 3**, va indicato l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta relativi agli investimenti in fondi comuni.

Nella **colonna 4**, vanno indicati gli altri crediti d'imposta.

Nella **colonna 5**, va indicata la somma dei crediti d'imposta indicati nelle colonne da 1 a 4.

ATTENZIONE: qualora sia stato compilato il quadro RN gli importi da indicare nelle colonne da 1 a 4 del rigo CM12 va diminuito degli importi indicati rispettivamente nei rigi RN24, RN31 colonna 2, RN32 colonna 1 e RN32 colonna 2.

Nel **rigo CM13 (imposta netta)**, va indicata l'imposta netta pari alla differenza tra l'importo indicato nel rigo CM11 e l'importo di rigo CM12, colonna 5.

Nel **rigo CM13 (ritenute d'acconto)**, va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto subite.

Nel **rigo CM14 (differenza)**, va indicato il risultato della seguente operazione:

$CM11 - CM12, \text{col. } 5 - CM13$

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

Nel **rigo CM15 (eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione)**, va indicato l'importo di colonna 4 del rigo RX17 del Modello UNICO 2009, relativo all'eccedenza d'imposta per la quale non è stato chiesto il rimborso nella precedente dichiarazione.

In caso di comunicazione dell'Agenzia delle entrate relativa al controllo della dichiarazione UNICO 2009 con la quale è stato evidenziato un credito diverso da quello dichiarato (rigo RX17 colonna 4):

- se il credito comunicato è maggiore dell'importo dichiarato, riportare in questa colonna l'importo comunicato. Si precisa che per la conferma del maggior credito è necessario rivolgersi ad un ufficio dell'Agenzia delle entrate;
- se il credito comunicato (ad esempio: 800) è inferiore all'importo dichiarato (ad esempio: 1.000), riportare in questa colonna l'importo inferiore (ad esempio: 800). Se a seguito della comunicazione avete versato con il mod. F24 la differenza tra il credito dichiarato ed il credito riconosciuto (200, nell'esempio riportato), dovete indicare l'intero credito dichiarato (ad esempio: 1.000).

Nel **rigo CM16 (eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel modello F24)**, va indicata la parte dell'eccedenza dell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione, già riportata nel rigo CM15, che avete utilizzato in compensazione nel mod. F24.

Nel presente rigo deve essere compreso anche l'eventuale maggior credito riconosciuto con comunicazione dell'Agenzia delle entrate ed ugualmente utilizzato in compensazione.

Nella **colonna 1 del rigo CM17 (acconti)**, va indicato l'importo degli acconti dovuti ma non versati se si è goduto della sospensione dei termini sulla base di specifici provvedimenti emanati per eventi eccezionali. L'importo di questi acconti sarà versato dal contribuente con le modalità e nei termini che saranno previsti da un apposito decreto per la ripresa delle riscossioni delle somme sospese.

Nella **colonna 2** va indicata la somma degli acconti versati (considerando eventuali versamenti integrativi), ricavabili dalla colonna "Importi a debito versati" della Sezione "Erario" del mod. F24 (codici tributo "1798" e "1799", anno di riferimento "2009"). Va compreso anche l'importo già indicato nella colonna 1 di questo rigo.

Se gli acconti sono stati pagati usufruendo del differimento dei termini o della rateazione, non devono essere considerate le maggiorazioni dell'importo o gli interessi versati.

I rigi **CM18 (imposta a debito)** e **CM19 (imposta a credito)**, vanno compilati per indicare l'imposta sostitutiva a debito o a credito, pari al risultato della seguente somma algebrica :

$CM14 - CM15 + CM16 - CM17 \text{ col. } 2$

Se il risultato è positivo, tale importo va indicato nel rigo CM18 (imposta a debito). Tale imposta va versata utilizzando l'apposito codice tributo (cod. 1800).

Se il risultato è negativo, tale importo va indicato nel rigo CM19 (imposta a credito). Tale eccedenza è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'art. 17 del Dlgs. n. 241 del 1997, pertanto deve essere riportata nel rigo RX14, colonna 1 (Modello Unico PF, primo fascicolo).

Nel **rigo CM20 (eccedenza di rimanenze di cui al rigo CM3)**, va indicato il risultato della seguente operazione, solo se positivo

CM3 – CM2

Nel **rigo CM21**, 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 CM7. Tale eccedenza può essere dedotta dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del testo unico, da riportare nel rigo RP23 del quadro RP (Modello Unico PF, primo fascicolo).

Nel **rigo CM22 (perdite non compensate)**, va indicata l'eventuale perdita indicata nel rigo CM6 in **colonna 1**, se la stessa è riportabile negli anni successivi ai sensi dell'art. 8, comma 3, del TUIR, in **colonna 2**, se l'eventuale perdita indicata nel rigo CM6 è riportabile senza limite di tempo ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR, richiamato dall'art. 8, comma 3, del TUIR.

Nel **rigo CM22**, nella **colonna 1 e 2**, devono essere riportate le perdite dei contribuenti minimi non compensate dei periodi indicati nel prospetto, rispettando l'anno di formazione delle medesime.

Nel **rigo CM23, colonna 2**, vanno indicate le perdite dei contribuenti minimi non compensate nell'anno riportabili senza limite di tempo ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR, richiamato dall'art. 8, comma 3, del TUIR, compreso l'importo indicato in colonna 1, relativo alle perdite dei contribuenti minimi maturate nell'anno non compensate.

In caso di fuoriuscita dal regime dei contribuenti minimi, i righi CM22 e CM23 non devono essere compilati in quanto le perdite pregresse non compensate nell'anno devono essere indicate nell'apposito prospetto contenuto nel quadro RS denominato "Perdite pregresse non compensate nell'anno fuoriuscita dal regime dei contribuenti minimi".

8. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RD

Generalità

Il quadro RD deve essere utilizzato per dichiarare il reddito derivante dall'attività di allevamento di animali e/o da quelle dirette alla produzione di vegetali eccedenti il limite di cui all'art. 32, comma 2, lett. b), del TUIR, qualora detto reddito sia determinato ai sensi del comma 5 dell'art. 56 (Sezione I) e/o del comma 1 dell'art. 56-bis (Sezione II). La Sezione III deve essere utilizzata per dichiarare i redditi derivanti dalle altre attività agricole di cui ai commi 2 e 3 dell'art. 56-bis, del TUIR, nonché quelli dei soggetti che esercitano attività di agriturismo, di cui alla legge n. 96 del 20 febbraio 2006, e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge n. 413 del 1991.

Il sistema di determinazione del reddito secondo i criteri forfetari di cui al presente quadro non è esclusivo, in quanto il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni di cui alle sezioni del presente quadro. In tal caso, l'opzione o la revoca per la determinazione del reddito relativo alle predette attività oltre i limiti va esercitata in sede di dichiarazione, determinando il reddito nei relativi quadri di determinazione del reddito d'impresa.

Si ricorda che qualora il contribuente eserciti anche attività che producono reddito d'impresa di cui all'art. 55 del TUIR, da dichiarare nei quadri RF o RG, ai fini della compilazione dei predetti quadri non dovrà tenere conto dei componenti afferenti l'attività i cui redditi sono dichiarati nel presente quadro. Pertanto, in caso di compilazione del quadro RF occorrerà effettuare le corrispondenti variazioni in aumento e in diminuzione dei componenti imputati a conto economico, rispettivamente nei righi RF8 e RF30.

Il presente quadro non deve essere compilato dai soggetti che ~~per l'anno d'imposta 2008 hanno~~ adottano il regime dei contribuenti minimi previsto dall'art. 1, commi da 96 a 117 della legge finanziaria 2008, in quanto detti soggetti devono compilare l'apposito quadro CM.

Al fine di indicare nel **rigo RD1** il codice di attività svolta in via prevalente, i contribuenti devono utilizzare la tabella di classificazione delle attività economiche ATECO 2007. La predetta tabella è consultabile presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate ed è reperibile sui siti internet dell'Agenzia delle Entrate, www.agenziaentrate.gov.it e del Ministero dell'Economia e delle Finanze www.finanze.gov.it.

SEZIONE I Allevamento di animali

Il reddito di allevamento di animali relativo alla parte eccedente il limite di cui all'art. 32 concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare determinato attribuendo a ciascun capo allevato in eccedenza il valore medio del reddito agrario, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle incidenze dei costi relativi alle diverse specie allevate.

Il valore medio e il coefficiente sopraindicati, sono stabiliti con Decreto del Ministero dell'Economia

e delle Finanze di concerto con il Ministero per le Politiche agricole e forestali, in corso di approvazione. ~~stati stabiliti, per il biennio 2007-2008, con Decreto del 27 maggio 2008 del Ministero dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali.~~

Al riguardo è stabilito:

- il valore medio del reddito agrario riferibile ad ogni capo allevato in eccedenza;
- il coefficiente moltiplicatore di cui al comma 5 dell' art. 56 del TUIR, ai fini della determinazione del reddito attribuibile alla stessa attività eccedente.

Il computo del numero di animali allevabili nell'ambito dell'attività agraria e il valore medio di reddito attribuibile ad ogni capo allevato in eccedenza a tale attività, va effettuato sulla base ~~in base alle disposizioni contenute nel decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero delle politiche agricole e forestali del 20 aprile 2006 e delle tabelle 1, 2 e 3 allegate al predetto decreto.~~ Tali tabelle, da adottare per la determinazione sia del numero dei capi allevabili entro il limite dell'art. 32 del TUIR, sia dell'imponibile da attribuire a ciascun capo eccedente il predetto limite, riguardano:

- la suddivisione dei terreni in fasce di qualità;
- la potenzialità di ciascuna fascia espressa in termini di unità foraggiere producibili;
- i valori parametrici riferibili a ciascuna specie animale.

La disciplina di determinazione del reddito ai sensi del richiamato comma 5, si rende applicabile a tutti i soggetti che esercitano attività di allevamento, indipendentemente dal regime di contabilità (ordinaria o semplificata) nel quale già si collocano, purché in possesso dei seguenti requisiti:

- che l'impresa di allevamento sia gestita dal titolare di reddito agrario;
- che l'allevamento sia riferito alle specie animali elencate nella tabella 3 allegata al decreto.

Il reddito delle attività di allevamento non rispondenti alle condizioni sopra richiamate deve essere determinato secondo i criteri di cui al capo VI del titolo I del TUIR e deve formare oggetto di dichiarazione. negli appositi quadri di determinazione del reddito d'impresa.

Per calcolare i valori da indicare nei righe RD2 e RD3 del presente quadro è stato predisposto uno schema di calcolo, che consente di determinare il reddito agrario complessivo normalizzato alla VI fascia di qualità ed il numero dei capi ridotto all'unità di misura.

Nel predetto schema di calcolo vanno indicati:

- nella sezione 1, i redditi agrari distinti per fasce di qualità. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione ivi indicati, si ottiene il reddito agrario complessivo normalizzato alla VI fascia (totale A);
- nella sezione 2, il numero di capi allevati per ciascuna specie. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione ivi indicati, si ottiene il numero dei capi ridotto all'unità di misura assunta come base, costituita dai piccioni, quaglie e altri volatili (totale B). Tale valore deve essere riportato al rigo RD2 del presente quadro.

Sezione 1

- nelle **colonne 1 e 2** devono essere riportati gli importi (non arrotondati) dei redditi agrari dei terreni sui quali viene esercitato l'allevamento, posseduti o condotti in affitto sia dal dichiarante che, in caso di comunione legale, dal coniuge;
- nella **colonna 3** va riportato il totale di colonna 1 e colonna 2;
- nella **colonna 4** deve essere indicato il risultato del prodotto tra l'importo di colonna 3 e il coefficiente di normalizzazione a fianco indicato, che costituisce il reddito agrario normalizzato del terreno suddiviso per fasce di qualità.

Ai sensi dell'art. 3, comma 50, legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi agrari, risultanti dall'applicazione delle tariffe d'estimo, sono rivalutati del 70 per cento.

Sezione 2

- nelle **colonne 1 e 3** deve essere riportato il numero degli animali allevati delle diverse specie, quali risultano dal registro cronologico di carico e scarico degli animali allevati, alla cui tenuta sono obbligati coloro i quali svolgono attività di allevamento di animali eccedente i limiti dell'art. 32 del TUIR;
- nelle **colonne 2 e 4** deve essere indicato il prodotto del numero degli animali allevati per il coefficiente di normalizzazione a fianco indicato.

Per determinare il reddito ai sensi del comma 5 dell'art. 56 del TUIR, deve essere indicato:

- nel **rigo RD2**, il totale dei capi normalizzati allevati, quale risulta dal totale B della sezione 2 del predetto schema di calcolo;

**SCHEMA DI CALCOLO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO COMPLESSIVO NORMALIZZATO
E DEL NUMERO DEI CAPI RIDOTTO ALL'UNITA' DI MISURA**

Sez. 1 Determinazione del reddito agrario normalizzato alla fascia base (*)	Ripartizione del reddito agrario per fasce di qualità	Reddito Agrario (**)			Coefficiente di normalizzazione	Reddito agrario normalizzato
		Dichiarante	Coniuge	Totale (col. 1 + col. 2)		
		1	2	3		
	I				x 56,389	
	II				x 32,222	
	III				x 37,593	
	IV				x 13,426	
	V				x 11,934	
	VI				x 1,00	
TOTALE A reddito agrario normalizzato						
Sez. 2 Determinazione del numero di animali normalizzato alla specie base	Specie animale	Numero dei capi allevati	Coefficiente di normaliz.	Numero dei capi normalizzati		
	Bovini e bufalini da riproduzione	1	1.750,000	2	3	4
	Vitelloni		1.050,000		Starne, pernici e coturnici	3,000
	Manze		600,000		Piccioni e quaglie da riproduzione	9,500
	Vitelli		250,000		Piccioni, quaglie e altri volatili	1,000
	Suini da riproduzione		700,000		Conigli e porcellini d'India da riprod.	21,500
	Suinetti		20,000		Conigli e porcellini d'India	3,375
	Suini leggeri da macello		200,000		Lepri, visoni, nutrie e cincillà	25,000
	Suini pesanti da macello		300,000		Volpi	115,000
	Polli e fagiani da riproduzione		29,500		Ovini e caprini da riproduzione	230,000
	Galline ovaiole		18,500		Agnelloni e caprini da carne	36,500
	Polli da allevamento e fagiani		3,500		Pesci, crostacei e molluschi da riproduzione q.li (***)	320,000
	Polli da carne		2,375		Pesci, crostacei e molluschi da consumo q.li (***)	200,000
	Galletti e polli da carne leggeri		1,000		Cinghiali e cervi	250,000
	Tacchini da riproduzione		48,000		Daini, caprioli e mufloni	125,000
	Tacchini da carne leggeri		8,500		Equini da riproduzione	1.300,000
	Tacchini da carne pesanti		20,000		Puledri	500,000
	Anatre e oche da riproduzione		32,000		Alveari (famiglia) (***)	200,000
	Anatre, oche, capponi		10,000		Lumache consumo q.li (***)	200,000
	Faraone da riproduzione		14,500		Struzzi da riproduzione	175,000
	Faraone		3,000		Struzzi da carne	125,000
	Starne, pernici e coturnici da rip.		9,500		Cani	240,000
Totale parziale (riportare a col. 4)					Totale B numero dei capi normalizzati (riportare al rigo RD2)	

(*) I Redditi della Sezione 1 non vanno arrotondati.

(**) Vanno riportati in questa colonna i redditi agrari dei terreni sui quali viene esercitato l'allevamento, posseduti sia dal dichiarante che, in caso di comunione legale, dal coniuge o condotti in affitto.

(***) Per le specie pesci, crostacei, molluschi e lumache l'unità di allevamento è riferita al quintale, per gli alveari alla famiglia.

- nel **rigo RD3**, il risultato derivante dalla seguente operazione: totale del reddito agrario normalizzato alla VI fascia (risultante dal totale A della sezione 1, dello schema di calcolo) moltiplicato per il coefficiente 219,08 e diviso per 51,64569. Tale risultato costituisce il numero di capi allevabile entro il limite previsto dall'art. 32 del TUIR;
- nel **rigo RD4**, il numero dei capi eccedenti, ottenuto dalla differenza tra il numero dei capi allevati nella misura normalizzata risultante dal rigo RD2, e quello dei capi allevabili di cui al rigo RD3;
- nel **rigo RD5**, il risultato derivante dalla moltiplicazione del valore indicato nel rigo RD4 e il coefficiente 0,058532. Tale coefficiente, si ottiene moltiplicando il reddito attribuibile a ciascun capo eccedente della specie base (pari a 0,029266) per il coefficiente moltiplicatore (pari a 2) previsto dal citato decreto. Detto coefficiente moltiplicatore 2 non deve applicarsi nel caso di allevatori che si avvalgono esclusivamente dell'opera di propri familiari quando, per la natura del rapporto, non si configuri l'impresa familiare. In tal caso in luogo di 0,058532 si applica il parametro 0,029266 e va barrata la casella "Impiego propri familiari".

SEZIONE II

La presente sezione va compilata per dichiarare il reddito derivante dalle attività di produzione di vegetali eccedente il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'art. 32 del TUIR, qualora detto reddito sia determinato ai sensi del comma 1 dell'art. 56-bis del TUIR.

Al fine di determinare il reddito di attività di produzione di vegetali relativo alla parte eccedente che concorre a formare il reddito di impresa, nel **rigo RD6, colonna 1**, va indicata la superficie totale di produzione (somma delle superfici dei bancali, dei ripiani, ecc.) e in **colonna 2** la superficie del terreno su cui insiste la produzione stessa; quest'ultima, si ricorda, è quella considerata ai fini della determinazione del reddito agrario ai sensi della lett. b) dell'art. 32, comma 2, del TUIR.

Nel **rigo RD7** va indicata la differenza tra la superficie totale di produzione (RD6, colonna 1) e il doppio del valore indicato in RD6, colonna 2.

Nel **rigo RD8** va indicato il reddito agrario della superficie del terreno su cui insiste la produzione, determinato mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo.

Nel **rigo RD9** va determinato, secondo la seguente formula, il reddito derivante dall'attività agricola eccedente: $RD7 \times RD8 / RD6$, colonna 2.

SEZIONE III

Vedere in APPENDICE, voce "Attività agricole connesse"

La presente sezione va compilata per dichiarare il reddito derivante dalle seguenti attività:

- di agriturismo, di cui alla legge n. 96 del 20 febbraio 2006, per la quale il reddito è determinato secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge n. 413 del 1991;
- dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione di prodotti diversi da quelli indicati dall'art. 32, comma 2, lett. c), del TUIR, ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali (art. 56-bis, comma 2, del TUIR);
- dirette alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'art. 2135 c.c. (art. 56-bis, comma 3, del TUIR).

Nel **rigo RD10** va indicato:

- in **colonna 1**, l'ammontare dei ricavi derivanti dall'esercizio dell'attività di agriturismo di cui alla legge n. 96 del 20 febbraio 2006;
- in **colonna 2**, l'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con le attività di cui all'art. 56-bis, comma 2, del TUIR;
- in **colonna 3**, l'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con le attività di cui all'art. 56-bis, comma 3, del TUIR;
- in **colonna 4**, l'ammontare complessivo del reddito determinato sommando il 25 per cento dell'importo di colonna 1, il 15 per cento dell'importo di colonna 2 e il 25 per cento dell'importo di colonna 3.

SEZIONE IV

Nel **rigo RD11** va riportata la somma dei rigi RD5, RD9 e RD10, colonna 4.

Nel **rigo RD12**, va indicato l'importo escluso dal reddito per effetto di quanto previsto dall'art. 5, comma 1, del decreto legge n. 78 del 2009, di cui al rigo RS29 col. 2 (c.d. Tremonti Ter).

Nel **rigo RD13**, va indicata la differenza tra gli importi di cui ai rigi RD11 e RD12. In caso di risultato negativo l'importo deve essere preceduto dal segno "-".

Nel **rigo RD14** vanno dedotte le eventuali quote del reddito (o perdita) di cui al **rigo RD13** spettanti ai collaboratori familiari o al coniuge di azienda non gestita in forma societaria.

Nel **rigo RD15** deve essere indicato il reddito (o la perdita) di spettanza del titolare, pari alla differenza tra l'importo del **rigo RD13** e l'importo del **rigo RD14**. L'eventuale perdita va riportata nel quadro RS, rigo RS12, colonna 6, ovvero RS13 colonna 1, al netto degli importi eventualmente utilizzati nei quadri RF o RG e RH.

Nel **rigo RD16, colonna 2**, deve essere indicato l'importo delle perdite derivanti da partecipazioni in società di persone e soggetti equiparati esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria nonché da partecipazione in società che abbiano optato per il regime di trasparenza ai sensi dell'art. 116 del TUIR (quadro RH) e di quelle risultanti dal quadro RF (se non già utilizzate), fino a concorrenza dell'importo di **rigo RD15**. Se tali perdite sono inferiori all'importo di **rigo RD15** può essere effettuata la compensazione con l'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, indicando quest'ultima anche in **colonna 1**.

Nel **rigo RD17** va indicata la differenza tra i **rigi RD15 e RD16**, colonna 2.

L'importo di **rigo RD17** deve essere riportato, unitamente agli altri redditi, nel quadro RN.

Nel **rigo RD18** va indicato l'ammontare delle ritenute alla fonte a titolo d'acconto subite dall'imprenditore, da riportare nell'apposito rigo del quadro RN.

9. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RS

Prospetti comuni ai quadri RA, RD, RE, RF, RG, RH e CM

Il presente quadro si compone dei seguenti prospetti comuni ai quadri RA, RD, RE, RF, RG, RH e CM:

- Plusvalenze e sopravvenienze attive;
- Imputazione del reddito dell'impresa familiare;
- Perdite di lavoro autonomo non compensate nell'anno;
- Perdite d'impresa non compensate nell'anno;
- Prospetto per la rideterminazione del reddito imponibile imputato per trasparenza;
- Utili distribuiti da imprese estere partecipate e crediti d'imposta per le imposte pagate all'estero;
- Acconto ceduto per interruzione del regime art. 116 del TUIR;
- ~~Tassa etica;~~
- Ammortamento dei terreni;
- Rideterminazione dell'acconto dovuto;
- Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione;
- Incentivo fiscale, art. 5, comma 1 D.L. n. 78/2009 (Tremonti ter).

Nel **rigo RS1** va indicato il quadro di riferimento.

Prospetto delle plusvalenze e sopravvenienze attive

~~Per la compilazione del prospetto relativo alle plusvalenze e sopravvenienze attive si rinvia alle istruzioni fornite relativamente ai **righe RG5 e RG6** del quadro RG e dei **righe RF5 colonna 2, RF6, RF26 colonna 2 e RF27** del quadro RF.~~

Il presente prospetto va compilato per il differimento della tassazione delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive, esclusivamente nell'anno in cui viene operata la scelta per la rateizzazione.

A tal fine, nel **rigo RS2** va indicato l'importo complessivo oggetto di rateizzazione:

- in **colonna 1**, delle plusvalenze (art. 86, comma 4, del TUIR);
- in **colonna 2**, delle sopravvenienze (art. 88, comma 2, del TUIR).

Nel **rigo RS3**, va indicato l'importo corrispondente alla quota costante prescelta rispettivamente per le plusvalenze, in colonna 1, e per le sopravvenienze, in colonna 2.

Nel **rigo RS4**, va indicato l'importo complessivo dei proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità ai sensi dell'art. 88, comma 3, lett. b), del TUIR, oggetto di rateizzazione.

Nel **rigo RS5**, va indicato l'importo corrispondente alla quota costante prescelta per i proventi di cui al **rigo RS4**.

Gli importi indicati vanno riportati secondo le istruzioni fornite per la compilazione dei righe RG5 e RG6 del quadro RG e dei **righe RF5 colonna 2, RF6, RF26 colonna 2 e RF27** del quadro RF.

Prospetto di imputazione del reddito dell'impresa familiare

Per compilare il prospetto di imputazione del reddito dell'impresa familiare si precisa che, ricorrendo le condizioni specificate al paragrafo "Impresa familiare" contenuto nelle "Istruzioni comuni ai quadri RE, RF, RG, RD, CM e RS", il titolare dell'impresa può diminuire il reddito d'impresa dell'ammontare complessivo delle quote imputate ai familiari collaboratori, anche se non distribuite o distribuite solo in parte, tenendo conto che, ai sensi dell'art. 5 del TUIR, ai collaboratori dell'impresa familiare non può essere attribuita una quota di reddito complessivamente superiore al 49 per cento.

Il titolare dell'impresa familiare deve, a tal fine, compilare il presente prospetto di imputazione del reddito dell'impresa familiare indicando, per ciascun collaboratore:

- in **colonna 1**, il codice fiscale;
- in **colonna 2**, la quota di partecipazione all'impresa familiare espressa in percentuale;
- in **colonna 3**, la quota di reddito;
- in **colonna 4**, la quota delle ritenute d'acconto.

Il titolare dell'impresa familiare, apponendo la firma nel frontespizio oltre a sottoscrivere la dichiarazione, attesta anche che le quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa in modo

continuativo e prevalente.

Nel caso in cui il titolare dell'impresa familiare, abbia adottato il "regime dei contribuenti minimi" deve comunque compilare il presente prospetto anche se i collaboratori non riporteranno tali dati nel quadro RH del proprio modello Unico in quanto l'imposta sostitutiva è stata interamente assolta dal titolare dell'impresa familiare, tuttavia detto reddito rileva sia ai fini dell'applicazione delle detrazioni previste dall'art. 12, comma 2 del TUIR, sia ai fini della determinazione della base imponibile per il calcolo dei contributi previdenziali ed assistenziali (quadro RR).

Perdite pregresse non compensate nell'anno fuoriuscita dal regime dei contribuenti minimi

Il prospetto è riservato ai soggetti che nel presente periodo d'imposta sono fuoriusciti dal regime dei contribuenti minimi e hanno subito una perdita di lavoro autonomo o d'impresa da quadro CM nel periodo d'imposta 2008, ai fini del riporto della stessa negli anni successivi ai sensi dell'art. 8, comma 3, del TUIR, nella formulazione precedente alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 29, della legge n. 244/2007.

Pertanto, nel **rigo RS8, colonna 1**, devono essere riportate le perdite di lavoro autonomo del periodo d'imposta precedente non compensate nell'anno, riportabili con limiti temporali derivanti dal rigo CM19, colonna 1 del modello Unico PF 2009. Nella **colonna 2**, vanno indicate le perdite di lavoro autonomo del periodo d'imposta precedente, non compensate nell'anno non compensate nell'anno, riportabili senza limite di tempo ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR, richiamato dall'ex art. 8, comma 3, del TUIR, derivanti dal rigo CM19, colonna 2 del modello Unico PF 2009.

Pertanto, nel **rigo RS9, colonna 1**, devono essere riportate le perdite d'impresa del periodo d'imposta precedente non compensate nell'anno, riportabili con limiti temporali derivanti dal rigo CM19, colonna 1 del modello Unico PF 2009. Nella **colonna 2**, vanno indicate le perdite d'impresa del periodo d'imposta precedente, non compensate nell'anno riportabili senza limite di tempo ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR, richiamato dall'ex art. 8, comma 3, del TUIR, derivanti dal rigo CM19, colonna 2 del modello Unico PF 2009.

Perdite di lavoro autonomo non compensate nell'anno

Il prospetto è riservato ai soggetti che hanno subito una perdita di lavoro autonomo da quadro RE e da quadro RH, nei periodi d'imposta 2006 e 2007, ai fini del riporto della stessa negli anni successivi ai sensi dell'art. 8, comma 3, del TUIR, nella formulazione precedente alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 29, della legge n. 244/2007.

Pertanto, nel **rigo RS10, nella colonna 1 e 2**, devono essere riportate le perdite di lavoro autonomo non compensate dei periodi indicati nel prospetto, rispettando l'anno di formazione delle medesime.

Nel **rigo RS11**, vanno indicate le perdite di lavoro autonomo non compensate nell'anno riportabili senza limite di tempo ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR, richiamato dall'ex art. 8, comma 3, del TUIR.

Prospetto delle perdite d'impresa non compensate nell'anno

Il presente prospetto è riservato ai contribuenti che hanno subito perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali indicate nel quadro RF e RD e ai soci di società in nome collettivo e in accomandita semplice (indicate nel quadro RH, Sezione I - codice 1) e/o in società che abbiano optato per la trasparenza di cui all'art. 116 del TUIR (indicate nel quadro RH, Sezione II) per la parte non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, distinguendo le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dal contribuente ovvero nella società in cui partecipa.

Inoltre, le perdite indicate nelle colonne 4 e 5 del rigo RS12 e nella colonna 2 del rigo RS13 possono riguardare perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali indicate nel quadro RG e dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice (indicate nel quadro RH, Sezione I - codice 3).

Pertanto nel **rigo RS12**, nelle **colonne da 1 a 6**, devono essere riportate le perdite non compensate dei periodi indicati nel prospetto, rispettando l'anno di formazione delle medesime.

Nel **rigo RS13, colonna 2**, va indicato il totale delle perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta non compensate nell'anno (art. 84, comma 2, del TUIR), compreso l'importo indicato in **colonna 1**, relativo alle perdite maturate nell'anno non compensate.

Vedere in APPENDICE, voce "Perdite riportabili senza limiti di tempo"

Prospetto del reddito imponibile imputato per trasparenza ex art. 116 del TUIR e dei dati per la relativa rideterminazione

Il presente prospetto interessa i soci di società aderenti al regime opzionale di tassazione per trasparenza di cui all'art. 116 del TUIR, qualora tenuti, ai sensi del comma 11 dell'articolo 115 e delle relative disposizioni attuative recate dall'art. 11 del D.M. 23 aprile 2004, alla rideterminazione del reddito imputato per trasparenza. Di seguito si forniscono le istruzioni di compilazione del prospetto, alla luce anche dei chiarimenti contenuti nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 49 del 22 novembre 2004.

Il dichiarante deve compilare un apposito schema al fine di confrontare, per ogni periodo d'imposta, la quota di perdita della società partecipata rilevante ai fini del riallineamento e la correlata svalutazione della partecipazione operata dal socio.

Determinato il minore tra i due importi, il contribuente deve procedere alla somma degli ammontari così individuati per ciascun periodo rilevante; detta somma costituisce l'importo del riallineamento nel limite della quota del totale dei disallineamenti rilevati in capo alla società partecipata al termine del periodo d'imposta antecedente l'esercizio dell'opzione.

Si precisa che, ai fini del riallineamento, rilevano:

- le perdite che hanno generato riduzioni patrimoniali della società partecipata, legittimanti le svalutazioni operate dal socio, per la parte determinata da rettifiche di valore e da accantonamenti temporaneamente indeducibili. Rilevano le riduzioni patrimoniali connesse all'imputazione a conto economico di rettifiche di valore e di accantonamenti ripresi a tassazione in quanto indeducibili, ma relativi a componenti negativi che possono avere rilevanza fiscale negli esercizi successivi (c.d. differenze temporanee);
- le svalutazioni della partecipazione detenuta nella società trasparente fiscalmente dedotte dal socio nello stesso arco temporale (dieci esercizi anteriori a quello di adozione del regime di tassazione per trasparenza), che il socio non avrebbe effettuato in assenza di tali rettifiche e accantonamenti (art. 11, comma 3, lett. a), - 2) del D.M. 23 aprile 2004). In base a quanto stabilito dal comma 2 dell'art. 11 del citato D.M. 23 aprile 2004, l'importo delle svalutazioni deve essere assunto al netto delle riprese di valore e delle rivalutazioni assoggettate a tassazione (anche con imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito) e comprende anche le svalutazioni deducibili pro-quota ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. p), del D. Lgs. n. 344 del 2003.

Nel **rigo RS14** va indicato il codice fiscale della società trasparente.

Nel **rigo RS15** va indicato l'importo del reddito (o della perdita) della società trasparente imputato al socio.

Nel **rigo RS16** va indicato:

- in **colonna 1**, l'importo complessivo delle svalutazioni operate dal dichiarante;
- in **colonna 2**, l'ammontare complessivo dei minori valori tra la perdita della società trasparente di ciascuno dei periodi d'imposta rilevanti e la corrispondente svalutazione della partecipazione operata dal dichiarante. Detto dato è rilevabile dallo schema di cui sopra;
- in **colonna 3**, la quota dell'ammontare complessivo delle divergenze tra valore contabile e valore fiscale degli elementi dell'attivo e dei fondi per rischi ed oneri della società trasparente, così come rilevabili alla chiusura del periodo di imposta anteriore a quello di avvio del regime di tassazione per trasparenza; a tal fine, si precisa che assumono rilievo i soli disallineamenti presenti a tale data e che si siano generati a causa di rettifiche di valore ed accantonamenti temporaneamente indeducibili agli effetti fiscali, anche se diversi da quelli imputati al conto economico degli esercizi in perdita;
- in **colonna 4**, va riportato l'ammontare indicato in colonna 2 entro i limiti dell'ammontare esposto in colonna 3.

Agli effetti della procedura di riallineamento delle divergenze tra valori contabili e valori fiscali esistenti presso la società trasparente, assume rilievo l'importo indicato nella colonna 4 del rigo RS16. In particolare, tale importo dovrà essere allocato sugli elementi divergenti in base alla proporzione indicata dall'art. 11 del richiamato D.M. 23 aprile 2004. La procedura di riallineamento dei valori va comunque effettuata dai soci nella dichiarazione riferita al periodo d'imposta di avvio del regime di trasparenza. Per converso, la rideterminazione della quota di reddito (o perdita) imputata per trasparenza dovrà essere in concreto operata dal socio, per la quota di sua pertinenza, in ogni periodo d'imposta di validità del regime di trasparenza, in cui le divergenze tra valori contabili e fiscali abbiano dato origine, nella dichiarazione presentata dalla società partecipata a variazioni in diminuzione del reddito.

Ai fini della compilazione dei **rigi da RS17 a RS19** il contribuente deve evidenziare nel citato schema (redatto sulla base delle indicazioni fornite nell'allegato tecnico alla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 49 del 22 novembre 2004), il disallineamento tra il valore fiscale e il valore civile di ciascun elemento o fondo interessato, secondo la quota di spettanza. I dati di detto schema vanno riportati per categorie omogenee nei rigi da RS17 a RS19.

In detti righe va indicato:

- nelle **colonne 1 e 2**, rispettivamente, il valore contabile relativo all'esercizio precedente all'avvio del regime di trasparenza ed il valore fiscale degli elementi considerati, riconosciuto presso la società trasparente;
- nella **colonna 3**, la variazione da apportare ai valori fiscali come determinata nel citato schema, fino al riassorbimento della divergenza tra valore contabile e valore fiscale di ciascun elemento considerato;
- nella **colonna 4**, l'importo delle variazioni in diminuzione operate dalla società trasparente e collegate alla differenza tra valore civile e fiscale dei singoli elementi;
- nella **colonna 5**, l'importo corrispondente alla parte di colonna 4 non ammessa in deduzione per effetto del riallineamento.

Si precisa che le colonne da 1 a 3 vanno compilate non solo nel primo esercizio in cui è valida l'opzione, ma anche per tutto il periodo di adozione del regime. Negli esercizi successivi a quello di prima applicazione l'ammontare da indicare nella colonna 2 va modificato, tenendo conto di quanto esposto nella colonna 4 del prospetto dell'esercizio precedente, mentre l'ammontare esposto nella colonna 3 va ridotto di quanto esposto nella colonna 5 del prospetto dell'esercizio precedente. Tali variazioni saranno desumibili dall'aggiornamento dello schema redatto dal contribuente.

Nel **rigo RS20**, va indicato il reddito (o la perdita) della società trasparente rideterminato di spettanza del socio corrispondente all'importo indicato nel rigo RS15 incrementato della somma degli importi eventualmente esposti nelle colonne 5 dei righe da RS17 a RS19.

Tale importo costituisce il reddito rideterminato, da riportare nel rigo RF42 col. 2 o RG24 col. 2, ovvero, se trattasi di perdita, nel rigo RF43 col. 2 o RG25 col. 2.

Si precisa che tale prospetto va compilato anche nel caso in cui il contribuente non debba applicare la disciplina transitoria di cui al comma 11 del citato art. 115 del TUIR. In tal caso va indicato nel rigo RS14, il codice fiscale della società trasparente partecipata e nel rigo RS15, la relativa quota di reddito (o perdita) imputata.

Si avverte che, in caso di partecipazione a due o più società "trasparenti", si renderà necessario utilizzare più moduli per l'eventuale compilazione dei prospetti in questione, avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e di riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra. In tal caso, ferma restando l'autonoma procedura di rideterminazione del reddito derivante dalle singole partecipazioni, nel quadro RF o RG andrà riportata separatamente la somma dei redditi e la somma delle perdite così rideterminati.

Utili distribuiti da imprese estere partecipate e crediti d'imposta per le imposte pagate all'estero

Soggetti tenuti alla compilazione del prospetto

Il presente prospetto deve essere compilato nei seguenti casi:

- dai soggetti residenti cui siano stati imputati, ai sensi del comma 1 dell'art. 167, del TUIR e delle disposizioni previste dall'art. 3, comma 1, del D.M. 21 novembre 2001, n. 429, i redditi di una o più imprese, società o enti, residenti o localizzati in Stati o territori con regime fiscale privilegiato (c.d. *Controlled foreign companies* o *CFC*), dei quali i medesimi possiedono partecipazioni, dirette o indirette, agli utili;
- dai soggetti residenti cui siano stati imputati, ai sensi dell'art. 168 del TUIR e delle disposizioni previste dall'art. 3, comma 1, del D.M. 7 agosto 2006, n. 268, i redditi di una o più imprese, società o enti residenti o localizzati in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, dei quali i medesimi possiedono partecipazioni, dirette o indirette, agli utili;
- dai soggetti cui sia stata imputata una quota di reddito di una o più imprese, società o enti non residenti da parte di un soggetto di cui all'art. 5 del TUIR;
- dal socio di una società trasparente ex art. 116 del TUIR cui sia stato imputato il reddito di una CFC.

Il prospetto è finalizzato a determinare gli utili distribuiti dall'impresa, società o ente residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, ovvero dal soggetto non residente direttamente partecipato, che non concorrono a formare il reddito del soggetto residente dichiarante ai sensi del comma quarto, art. 3, del D. M. n. 429 del 2001 o ai sensi del comma terzo, art. 3, del D.M. n. 268 del 2006 nonché a determinare il credito d'imposta eventualmente spettante per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo, dallo stesso dichiarante o dai soggetti di cui agli artt. 5 o 116 del TUIR cui il dichiarante partecipi, sui predetti utili distribuiti.

Il presente prospetto deve essere compilato anche nell'ipotesi in cui nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione non siano stati distribuiti utili.

Modalità di compilazione

Per ciascuna impresa, società od ente localizzata in Stati o territori con regime fiscale privile-

giato cui il dichiarante partecipi, deve essere compilato uno specifico rigo, indicando nelle colonne previste i dati di seguito elencati. Nel caso in cui i rigi non siano sufficienti in relazione alle CFC interessate, dovrà essere utilizzato un ulteriore quadro RS avendo cura di numerarlo progressivamente compilando la casella "Mod. N." posta in alto a destra.

In particolare, il **campo 1** di ciascun rigo deve essere utilizzato solo nelle ipotesi sotto riportate, indicando il relativo codice:

1. se il dichiarante partecipa ad un soggetto trasparente di cui all'art. 5 del TUIR;
2. se il dichiarante partecipa ad un soggetto trasparente di cui all'art. 116 del TUIR.

Nelle altre ipotesi il campo 1 non va compilato.

Nel caso in cui nel campo 1 siano stati indicati i codici "1" o "2" devono essere compilati solo i campi da 1 a 4 e da 9 a 13, sulla base dei dati comunicati e degli importi attribuiti dalla società o associazione cui il dichiarante partecipa e da quest'ultima indicati nel Prospetto da rilasciare ai soci od associati.

Nei campi da 2 a 13, dei rigi **RS21** e **RS22** va indicato:

- nel **campo 2**, il codice fiscale del soggetto che ha dichiarato il reddito dell'impresa, società od ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato nel quadro FC; qualora vi sia coincidenza tra il soggetto che determina i redditi dell'impresa, società o ente non residente ed il soggetto dichiarante, quest'ultimo deve indicare il proprio codice fiscale;
- nel **campo 3**, la denominazione dell'impresa, società od ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato;
- la **casella 4**, deve essere barrata nel particolare caso di partecipazione agli utili per il tramite di soggetti non residenti;
- nel **campo 5**, relativamente ad ogni impresa, società od ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, l'importo indicato nel campo 8 del corrispondente rigo del quadro RS del Mod. UNICO 2009-PF;
- nel **campo 6**, il reddito del soggetto estero assoggettato a tassazione separata, in relazione alla propria quota di partecipazione diretta o indiretta, desunto dal campo 2 del corrispondente rigo del quadro RM della presente dichiarazione;
- nel **campo 7**, gli utili distribuiti al dichiarante dal soggetto estero o dal soggetto non residente direttamente partecipato che non concorrono a formare il reddito per effetto delle disposizioni previste dall'art. 167, comma 7, del TUIR e dell'art. 3, comma 4, del decreto n. 429 del 2001 nonché ai sensi di quanto previsto dall'art. 3, comma terzo, del D.M. n. 268 del 2006; tale importo, da indicare nel rigo RF37 della presente dichiarazione, non può eccedere la somma dei campi 5 e 6. Si ricorda infatti che gli utili distribuiti dall'impresa, società od ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato non concorrono a formare il reddito complessivo del soggetto partecipante per la quota corrispondente all'ammontare dei redditi assoggettati a tassazione separata. Nella particolare ipotesi di partecipazione agli utili tramite soggetti non residenti (vedere casella 4), occorre fare riferimento agli utili distribuiti da tali ultimi soggetti dopo la data di delibera di distribuzione da parte dell'impresa, società od ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato;
- nel **campo 8**, la differenza, da riportare all'anno successivo, tra la somma dei valori dei campi 5 e 6 e l'importo di campo 7;
- nel **campo 9**, l'importo evidenziato, per ogni CFC, nel campo 13 del corrispondente rigo del quadro RS del modello di dichiarazione UNICO 2009-PF; nell'ipotesi in cui nel campo 1 sia stato indicato il codice "2", dovrà essere riportato, pro quota, l'importo eventualmente risultante dal campo 13 del Mod. UNICO 2009-SC della società partecipata, come comunicato al dichiarante nel Prospetto da rilasciare ai soci;
- nel **campo 10**, l'importo di campo 6 del corrispondente rigo del quadro RM della presente dichiarazione;
- nel **campo 11**, le imposte sul reddito pagate all'estero dell'impresa, società od ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato relative al reddito dei periodi d'imposta precedenti e divenute definitive nel 2009, ammesse in detrazione in relazione alla propria partecipazione nel soggetto estero e fino a concorrenza dell'importo di campo 9;
- nel **campo 12**, le imposte pagate all'estero a titolo definitivo dal soggetto dichiarante sugli utili percepiti, indicati nella campo 7; l'importo di tali imposte deve essere indicato fino a concorrenza dell'importo risultante dalla seguente somma algebrica: campo 9 + campo 10 - campo 11; le predette imposte costituiscono infatti credito d'imposta nei limiti delle imposte complessivamente applicate a titolo di tassazione separata, detratte le imposte sul reddito pagate all'estero a titolo definitivo dal soggetto localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato. Si ricorda che il totale dei crediti esposti nei campi 11 e 12 di ciascuno dei rigi RS21 ed RS22 compilati nel presente quadro RS deve essere riportato nel rigo

- RN31, campo 2, quadro RN, della presente dichiarazione;
- nel **campo 13**, la differenza, da riportare all'anno successivo, tra la somma degli importi dei campi 9 e 10 e la somma degli importi dei campi 11 e 12.

Acconto ceduto per interruzione del regime ex art. 116 del TUIR

Nei **rigli RS23** e **RS24**, il contribuente partecipante in società fuoriuscite dalla trasparenza, deve indicare:

- in colonna 1, il codice fiscale della società già trasparente;
- in **colonna 2**, il codice "1" se il dichiarante cede il maggior acconto versato; il codice "2", nel caso in cui il dichiarante deve integrare l'acconto da versare;
- in **colonna 3**, la data della perdita di efficacia dell'opzione;
- in **colonna 4**, in caso di codice "1", l'importo dell'acconto ceduto; in caso di codice "2", l'importo del maggior acconto dovuto.

Qualora in colonna 2 sia stato indicato il codice "1" (cessione dell'acconto), l'importo di colonna 4 va riportato nel quadro RN, rigo RN38, col. 3 del presente modello.

Tassa etica

~~Il presente prospetto deve essere compilato dai soggetti che esercitano le attività di produzione, distribuzione, vendita e rappresentazione di materiale pornografico e di incitamento alla violenza ai fini della determinazione dell'addizionale alle imposte sui redditi istituita con il comma 466 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006), come da ultimo modificato dall'art. 31 comma 3, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009 n. 2. A tal fine alla **colonna 1 del rigo RS25** va indicato l'ammontare del reddito complessivo netto proporzionalmente corrispondente all'ammontare dei ricavi derivanti dalle predette attività. Si ricorda che ai fini della determinazione della predetta quota di reddito, le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente alle predette attività e ad altre attività, sono deducibili in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Nella **colonna 2** va indicato l'ammontare dell'addizionale, pari al 25 per cento dell'importo di cui alla colonna 1.~~

~~Il medesimo art. 31 del decreto legge n. 185 del 2008 ha, inoltre, modificato il citato comma 466, disponendo che per materiale pornografico si intendono i giornali quotidiani o periodici, con i relativi supporti integrativi, e ogni opera teatrale, letteraria, cinematografica, audiovisiva o multimediale, anche realizzata o riprodotta su supporto informatico o telematico, in cui siano presenti immagini o scene contenenti atti sessuali espliciti e non simulati tra adulti consenzienti, come determinati con un apposito decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 13 marzo 2009, su proposta del Ministro per i beni e le attività culturali (vedere nelle novità del reddito d'impresa e di lavoro autonomo, voce "Decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2").~~

Ammortamento dei terreni

Vedere in APPENDICE, voce
"Fabbricati"

L'articolo 36, commi 7 e 7-bis, del D.L. n. 223 del 2006, ha stabilito che, ai fini del calcolo delle quote di ammortamento e delle quote dei canoni leasing deducibili, il costo dei fabbricati strumentali deve essere assunto al netto del costo delle aree su cui i fabbricati insistono.

La presente sezione va compilata al fine di evidenziare il valore del terreno incorporato nel valore del predetto fabbricato. A tal fine nella **colonna 1** del **rigo RS25** va indicato il numero dei fabbricati industriali detenuti in forza di contratti di locazione finanziaria da cui è stato scorporato il valore del terreno. In **colonna 2** il valore complessivo dei terreni relativi ai fabbricati di cui alla colonna 1. Nella **colonna 3** va indicato il numero degli altri fabbricati industriali da cui è stato scorporato il valore del terreno e nella **colonna 4** il valore complessivo dei terreni su cui i predetti fabbricati insistono.

Nella **colonna 1** del **rigo RS26** va indicato il numero dei fabbricati non industriali detenuti in forza di contratti di locazione finanziaria da cui è stato scorporato il valore del terreno. In **colonna 2** il valore complessivo dei terreni relativi ai fabbricati di cui alla colonna 1. Nella **colonna 3** va indicato il numero degli altri fabbricati non industriali da cui è stato scorporato il valore del terreno e nella **colonna 4** il valore complessivo dei terreni su cui i predetti fabbricati insistono.

Rideterminazione dell'acconto

Nel **rigo RS27** va indicato l'ammontare dell'acconto rideterminato relativo al periodo d'imposta 2009, utilizzando il metodo storico, per effetto dell'applicazione:

- dell'art. 1, comma 355, della legge n. 296 del 2006. In base a tale disposizione nella determinazione dell'acconto dovuto per il secondo e il terzo periodo d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2006, si assume, quale imposta del periodo precedente,

quella che si sarebbe determinata senza tenere conto delle disposizioni del comma 354 della medesima legge n. 296 (ulteriore deduzione per interventi di efficienza energetica per l'illuminazione)

- dell' art. 83, comma 28 – *quinquies*, del decreto legge n. 112 del 2008, relativo alla deducibilità delle spese di rappresentanza (vedere nelle novità del reddito d'impresa e di lavoro autonomo);
- dell'art. 1, comma 34, della legge finanziaria 2008 (riduzione coefficiente d'ammortamento).

In particolare nel **rigo RS27**, va indicato:

- in **colonna 1**, il reddito relativo al periodo d'imposta precedente rideterminato; in tale rigo va considerato anche l'importo del reddito rideterminato da parte della società che ha imputato il reddito ai sensi dell'articolo 5 e/o dell'articolo 116 del TUIR;
- in **colonna 2**, l'imposta del periodo d'imposta precedente rideterminata;
- in **colonna 3**, l'importo dell'acconto relativo al presente periodo d'imposta, calcolato con il metodo storico, sulla base dell'imposta indicata in colonna 2. L'importo dell'acconto relativo al presente periodo d'imposta, calcolato con il metodo storico, sulla base dell'imposta indicata in colonna 2, senza tenere conto della predette riduzioni;

Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione D.M. del 19/11/2008 art. 1 comma 3

Nel **rigo RS28, colonna 1**, vanno indicate le spese di rappresentanza di cui all'art. 108, comma 2, del TUIR sostenute dalle imprese di nuova costituzione non deducibili dal reddito d'impresa per mancanza di ricavi e che ai sensi dell'art. 1, comma 3, decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 19 novembre 2008, possono essere portate in deduzione dal reddito d'impresa del periodo d'imposta in cui sono conseguiti i primi ricavi e di quello successivo se e nella misura in cui le spese sostenute in tali periodi siano inferiori all'importo deducibile.

Nel presente rigo, pertanto, qualora nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione non siano stati ancora conseguiti i primi ricavi, vanno indicate le spese in deducibili sostenute nel presente periodo d'imposta sommate alle spese non dedotte sostenute nei periodi d'imposta precedenti, indicate nel rigo RS29 del Modello Unico PF 2009.

Qualora, invece, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione siano stati sostenuti i primi ricavi vanno riportate le spese non dedotte sostenute nei periodi d'imposta precedenti (indicate nel rigo RS29 del modello Unico PF 2009) al netto di quelle eventualmente deducibili nella presente dichiarazione, da indicare nella colonna 4 del rigo RF32 (da evidenziare anche in colonna 2) ovvero nella colonna 3 del rigo RG20 (da evidenziare anche in colonna 1) .

Detassazione degli investimenti (Tremonti ter) Decreto legge n. 78 del 1° luglio 2009 Art. 5 comma

L'art. 5 del decreto legge n. 78 del 1° luglio 2009 ripropone l'agevolazione, per i titolari di reddito d'impresa, riguardante la detassazione degli investimenti effettuati.

In particolare, il comma 1, del citato articolo prevede che è escluso dall'imposizione sul reddito di impresa il 50 per cento del valore degli investimenti in nuovi macchinari e in nuove apparecchiature compresi nella divisione 28 della tabella ATECO, di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 novembre 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 296 del 21 dicembre 2007, fatti a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto (1° luglio 2009) e fino al 30 giugno 2010.

Il costo del bene agevolabile è assunto al netto di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione, con l'eccezione di quelli non rilevanti ai fini delle imposte sui redditi.

Il valore degli investimenti così determinato, cui applicare l'aliquota del 50 per cento, dovrà essere rapportato all'attività produttiva di reddito d'impresa. Ad esempio, le imprese che svolgono un'attività di allevamento in misura eccedente i limiti previsti dall'articolo 32 del TUIR nell'applicare l'agevolazione dovranno preliminarmente determinare, secondo i criteri indicati dalla norma agevolativa, il 50 per cento del valore dei nuovi investimenti. Tale importo dovrà, successivamente, essere rapportato al numero dei capi in eccedenza rispetto al numero dei capi normalizzato, determinati in base alle prescrizioni del decreto del Ministro delle finanze di cui all'articolo 56, comma 5, del TUIR (cfr. circolare 54/E del 19 giugno 2002, par. 1.1).

L'agevolazione di cui al presente comma può essere fruita esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

I soggetti titolari di attività industriali a rischio di incidenti sul lavoro, individuate ai sensi del decreto legislativo 17 agosto 1999, n. 334, come modificato dal decreto legislativo 21 settembre 2005, n. 238, possono usufruire degli incentivi di cui al comma 1 solo se è documentato l'adempimento degli obblighi e delle prescrizioni di cui al citato decreto.

L'incentivo fiscale è revocato se l'imprenditore cede a terzi o destina i beni oggetto degli investimenti a finalità estranee all'esercizio di impresa prima del secondo periodo di imposta successivo all'acquisto.

L'incentivo fiscale di cui al comma 1 è revocato se i beni oggetto degli investimenti sono ceduti a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo, entro il termine di cui all'articolo 43, comma 1, del DPR n. 600 del 1973, ossia entro il quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento agevolato

La presente sezione va pertanto compilata al fine di evidenziare la quota dell'incentivo fiscale da portare in deduzione dal reddito d'impresa.

A tal fine nella **colonna 1** del **rigo RS29** deve essere indicato l'ammontare complessivo degli investimenti in nuovi macchinari e in nuove apparecchiature effettuati dal 1° luglio 2009 al 31 dicembre 2009 oggetto dell'agevolazione. Nella **colonna 2** va indicato il 50 per cento dell'ammontare di cui a colonna 1.

L'ammontare di cui a colonna 2 deve essere riportato nell'apposito rigo dei quadri di determinazione del reddito d'impresa riguardanti la detassazione del reddito d'impresa (quadro RF ovvero RG ovvero CM ovvero RD).

10. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RQ

SEZIONE I

Conferimenti di beni o aziende in favore di CAF

(art. 8, comma 1 della L. n. 342/2000)

La presente sezione va compilata dai soggetti che optano per l'applicazione dell'imposta sostitutiva, avendo realizzato plusvalenze derivanti dalle operazioni di conferimento di beni o aziende, indicate nell'art. 8, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, a favore dei centri di assistenza fiscale.

L'opzione per l'imposta sostitutiva è esercitata compilando la presente sezione.

Nel caso in cui i righe non siano sufficienti in relazione alle imposte sostitutive interessate, dovrà essere utilizzato un ulteriore quadro RQ avendo cura di numerarlo progressivamente compilando la casella "Mod. N." posta in alto a destra.

Nel **rigo RQ1** vanno indicate le plusvalenze derivanti dai conferimenti di beni o aziende a favore dei centri di assistenza fiscale. Ai sensi del comma citato, si considera valore di realizzo quello attribuito alle partecipazioni ricevute in cambio dell'oggetto conferito ovvero, se superiore, quello attribuito all'azienda o ai beni conferiti nelle scritture contabili del soggetto conferitario.

Nel **rigo RQ2** va indicata l'imposta sostitutiva dovuta risultante dall'applicazione dell'aliquota del 19 per cento sull'ammontare del rigo precedente che può essere compensata, in tutto o in parte, con i crediti di imposta e l'eccedenza Irpef da indicare nei righe successivi.

Nel **rigo RQ3** vanno indicati i crediti d'imposta concessi alle imprese di cui al quadro RU.

Nel **rigo RQ4** va indicata l'eventuale eccedenza Irpef di cui al rigo RN41, colonna 2 fino a concorrenza della differenza tra i righe RQ2 e RQ3.

Nel **rigo RQ5** va indicata l'imposta sostitutiva a debito da versare (RQ2 - RQ3 - RQ4).

Per il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere utilizzato il **codice tributo 2728**.

SEZIONE II

Imposta sostitutiva per conferimenti in società SIQ e SIINQ

(art. 1, commi da 119 a 141 della L. n. 296/2006)

La presente sezione va compilata dai soggetti che abbiano scelto, ai sensi del comma 137 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (di seguito finanziaria 2007), in alternativa alle ordinarie regole di tassazione, l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, nel caso in cui abbiano realizzato una plusvalenza a seguito del conferimento di immobili e di diritti reali su immobili in società che abbiano optato o che, entro la chiusura del periodo d'imposta del conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento, optino per il regime speciale di cui ai commi da 119 a 141 della legge finanziaria 2007, come modificata dall'art. 12 del decreto legge 25 settembre 2009 n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 20 novembre 2009, n. 166.

Tra i soggetti conferitari vanno incluse anche le società per azioni residenti nel territorio dello Stato non quotate, svolgenti anch'esse in via prevalente attività di locazione immobiliare, di cui al comma 125, art. 1 della legge finanziaria 2007 e le stabili organizzazioni svolgenti in via prevalente la predetta attività di locazione immobiliare delle società residenti negli Stati membri dell'Unione Europea e degli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui al comma 1 dell'art. 168-bis del TUIR.

Le disposizioni del citato comma 137 si applicano, inoltre:

– agli apporti ai fondi comuni di investimento immobiliare istituiti ai sensi dell'articolo 37 del

testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;

- ai conferimenti di immobili e di diritti reali su immobili in società per azioni residenti nel territorio dello Stato svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, i cui titoli di partecipazione siano ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati entro la data di chiusura del periodo d'imposta del conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento e sempre che, entro la stessa data, le medesime società abbiano optato per il regime speciale.

Ai sensi dell'art. 15 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 7 settembre 2007 n. 174, la suddetta imposta sostitutiva può applicarsi anche in relazione a immobili non destinati alla locazione.

Si ricorda che, l'applicazione dell'imposta sostitutiva è subordinata al mantenimento, da parte della società conferitaria, della proprietà o di altro diritto reale sugli immobili per almeno tre anni.

A tal fine nei **rigi da RQ6 a RQ8** va indicato:

- in **colonna 1** il codice fiscale del soggetto conferitario di immobili e/o di diritti reali su immobili;
- in **colonna 2**, l'importo delle plusvalenze realizzate all'atto del conferimento di immobili e di diritti reali su immobili.

Nel **rigo RQ9, colonna 1**, va indicato l'importo da assoggettare ad imposta sostitutiva del 20 per cento sulle plusvalenze realizzate all'atto del conferimento, dato dalla somma degli importi di cui alle colonne 2 dei rigi da RQ6 a RQ8; l'imposta da versare va indicata in **colonna 2**.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di cinque rate annuali di pari importo, la prima delle quali entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta nel quale avviene il conferimento.

In tal caso nel **rigo RQ10**, va indicato l'importo della prima rata.

L'importo da versare può essere compensato ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Si precisa che in caso di rateizzazione, sull'importo delle rate successive alla prima si applicano gli interessi, nella misura del tasso di sconto aumentato di un punto percentuale, da versare contestualmente al versamento di ciascuna delle predette rate.

L'art. 1, comma 33, lett. q), della legge 24 dicembre 2007 n. 244 (Finanziaria 2008) ha modificato l'art. 109, comma 4, lett. b) del Tuir, col quale si dispone, con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, la soppressione della facoltà per il contribuente di dedurre nell'apposito prospetto della presente dichiarazione, quadro EC, gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, le altre rettifiche di valore, gli accantonamenti, le spese relative a studi e ricerche di sviluppo e le differenze tra i canoni di locazione finanziaria di cui all'articolo 102, comma 7, del Tuir e la somma degli ammortamenti dei beni acquisiti in locazione finanziaria e degli interessi passivi che derivano dai relativi contratti imputati a conto economico. ~~La predetta disposizione disciplina l'eliminazione dal bilancio d'esercizio dei medesimi componenti negativi che, anteriormente alla data di entrata in vigore della riforma del diritto societario (Decreto legislativo n. 6 del 2003), erano stati dedotti applicando il secondo comma dell'art. 2426 del codice civile, dando luogo alle c.d. eccedenze progressive (si vedano le istruzioni al quadro EC del presente modello). La norma prevede, inoltre, fino a concorrenza dell'importo complessivo delle predette eccedenze, un regime di sospensione di imposta "per massa" delle riserve di patrimonio netto e degli utili dell'esercizio.~~

In via transitoria è fatta salva l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 109, comma 4, lettera b), terzo, quarto e quinto periodo, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla predetta legge n. 244 del 2007, per il recupero delle eccedenze risultanti alla fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

L'art. 1, comma 48, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008) interviene sul regime fiscale delle predette deduzioni extracontabili prevedendo che le differenze tra il valore civile e il valore fiscale dei beni e degli altri elementi indicati nel quadro EC possano essere recuperate a tassazione, con conseguente cessazione del vincolo fiscale su utili e patrimonio netto, mediante opzione per l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, con aliquota del 12 per cento sulla parte dei maggiori valori ricompresi nel limite di 5 milioni di euro, del 14 per cento sulla parte dei maggiori valori che eccede i 5 milioni di euro e fino a dieci milioni di euro e del 16 per cento sulla parte dei maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro. L'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere anche parziale e, in tal caso, deve essere richiesta per classi omogenee di deduzioni extracontabili corrispondenti ai rigi di ciascuna sezione del suddetto quadro EC.

Si precisa che nel caso in cui l'opzione per l'imposta sostitutiva sia esercitata dal contribuente

SEZIONE III

Imposte sostitutive sulle deduzioni extracontabili

(art. 1, comma 33, lett. q), 34
e 48 della L. n. 244/2007)

in più periodi d'imposta in relazione a classi distinte di beni e altri elementi, ai fini della determinazione delle aliquote progressive applicabili, assumono rilevanza anche le differenze di valori assoggettate a imposta sostitutiva nei precedenti periodi d'imposta.

L'assoggettamento a imposta sostitutiva riguarda, per ciascun rigo del quadro EC oggetto di riallineamento, comunque l'intero ammontare delle differenze civili e fiscali risultanti dalle dichiarazioni dei redditi relative al periodo d'imposta in corso e dei successivi periodi al 31 dicembre 2007.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 3 marzo 2008 sono state adottate le disposizioni attuative per la definizione delle modalità, dei termini e degli effetti dell'esercizio dell'opzione.

Ai sensi dell'art. 2 comma 3 del Decreto del 3 marzo 2008 l'opzione per l'imposta sostitutiva comporta la disapplicazione, in relazione alle differenze di valore ad essa assoggettate, delle disposizioni di cui al comma 51, secondo periodo, dell'articolo 1 della legge finanziaria 2008, concernenti il recupero a tassazione in quote costanti delle medesime differenze agli effetti dell'Irap e il corrispondente svincolo delle riserve in sospensione d'imposta.

Il presente prospetto va compilato per effettuare il recupero a tassazione delle differenze originate dalle deduzioni extracontabili pregresse.

Nei **rigi da RQ11 a RQ13** vanno indicati gli ammontari delle deduzioni extracontabili corrispondenti ai singoli rigi del quadro EC (ammortamenti, altre rettifiche dei beni diversi da quelli ammortizzabili e accantonamenti ai fondi per rischi ed oneri la cui deduzione sia stata espressamente ammessa dalla disciplina del reddito d'impresa) e precisamente i singoli importi relativi:

- nel **rigo RQ11, colonna 1**, ai beni materiali, **colonna 2**, agli impianti e macchinari, **colonna 3**, ai fabbricati strumentali, **colonna 4**, ai beni immateriali, **colonna 5**, alle spese di ricerca e sviluppo e, **colonna 6**, all'avviamento;
- nel **rigo RQ12, colonna 3**, alle opere e servizi ultrannuali, **colonna 4**, ai titoli obbligazionari e similari, **colonna 5**, alle partecipazioni immobilizzate e, **colonna 6**, alle partecipazioni del circolante;
- nel **rigo RQ13, colonna 1**, al fondo rischi e svalutazione crediti, **colonna 2**, al fondo spese lavori ciclici, **colonna 3**, al fondo spese ripristino e sostituzione, **colonna 4**, al fondo operazioni e concorsi a premio e, **colonna 5**, al fondo per imposte deducibili.

Nella **colonna 7** dei rigi da **RQ11 a RQ13** va indicato l'importo corrispondente alla somma delle colonne da 1 a 6 dei predetti singoli rigi. Nel caso in cui l'opzione per l'imposta sostitutiva sia stata già esercitata in parte dal contribuente nei periodi d'imposta precedenti, ai fini della determinazione delle aliquote progressive applicabili, assumono rilevanza anche le differenze di valori precedentemente assoggettate a imposta sostitutiva.

In tal caso nel **rigo RQ14, colonna 1**, va indicato il totale delle differenze tra valori civili e fiscali assoggettati ad imposta sostitutiva corrispondenti alla somma delle colonne 7 dei rigi da RQ11 a RQ13. In **colonna 2**, va indicato l'ammontare delle differenze tra valori civili e fiscali assoggettati ad imposta sostitutiva nei periodi d'imposta precedenti ed in **colonna 3** va indicata l'imposta sostitutiva dovuta relativa all'importo indicato in colonna 1. L'imposta sostitutiva dovuta va determinata complessivamente applicando le aliquote del 12, 14 e 16 per cento agli scaglioni previsti al comma 48, art. 1, legge n. 244 del 2007; si precisa che tali scaglioni vanno applicati alla somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2 del presente rigo.

Si fa presente, inoltre, che se l'applicazione dell'imposta sostitutiva riguarda i beni materiali e immateriali indicati nel rigo RQ11 e gli stessi sono ceduti nel corso dello stesso periodo d'imposta di esercizio dell'opzione, anteriormente al versamento della prima rata dovuta, le differenze tra valori civili e fiscali relativi ai beni ceduti sono escluse dalla base imponibile dell'imposta sostitutiva.

L'imposta sostitutiva deve essere versata obbligatoriamente in tre rate annuali, utilizzando il codice tributo 1123, la prima, pari al 30 per cento, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale è stata esercitata l'opzione; la seconda, pari al 40 per cento, e la terza, pari al 30 per cento, entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai due periodi d'imposta successivi; sulla seconda e sulla terza rata sono dovuti gli interessi nella misura del 2,5 per cento annuali.

A tal fine nel **rigo RQ15** va indicato l'importo della prima rata annuale pari al 30 per cento dell'importo indicato al rigo RQ14, colonna 3.

Si fa presente che le modalità di versamento restano immutate in caso di opzioni parziali esercitate in periodi d'imposta diversi.

Il riallineamento dei valori civili e fiscali conseguente all'applicazione dell'imposta sostitutiva produce effetti a partire dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale, ai sensi dell'articolo 1, comma 4, del decreto del 3 marzo 2008 si considera effettuata l'opzione per la disciplina. A partire dalla stessa data, opera l'eliminazione del corrispondente vincolo di dispo-

nibilità gravante sulle riserve in sospensione d'imposta.

SEZIONE IV

Riliquidazione dell'imposta sostitutiva sul maggior valore delle rimanenze finali da recuperare o conferimenti (art. 81, comma 23, del D.L. n. 112 del 2008)

L'art. 81, comma 23, del D.L. n. 112 del 2008 prevede la riliquidazione, in determinate ipotesi, dell'imposta sostitutiva di cui al comma 21 del citato art. 81, calcolata sul maggior valore delle rimanenze finali che si sono determinate per effetto della prima applicazione dell'articolo 92-bis del TUIR. Le ipotesi che comportano detta riliquidazione sono elencate nelle lett. a), a-bis) e b) del comma 23 e riguardano, in particolare:

1. le svalutazioni determinate in base all'art. 92, comma 5, del TUIR, le quali fino a concorrenza del maggior valore assoggettato ad imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito, ma determinano la riliquidazione della stessa imposta sostitutiva. In tal caso, l'importo corrispondente al 16 per cento di tali svalutazioni è computato in diminuzione delle rate di eguale importo ancora da versare, l'eccedenza è compensabile a valere sui versamenti a saldo ed in acconto dell'imposta personale sul reddito;
2. la riduzione della quantità delle rimanenze finali, qualora detta quantità risulti inferiore a quella esistente al termine del periodo d'imposta di prima applicazione dell'articolo 92-bis del TUIR; in tal caso, il valore fiscalmente riconosciuto delle quantità vendute è ridotto del maggior valore assoggettato ad imposta sostitutiva e l'importo corrispondente dell'imposta sostitutiva è computato in diminuzione delle rate di eguale importo ancora da versare; l'eccedenza è compensabile a valere sui versamenti a saldo e in acconto dell'imposta personale sul reddito.

Ai fini della compilazione della presente sezione, pertanto, occorre indicare:

- nel **rigo RQ16, colonna 1**, l'ammontare delle svalutazioni rilevanti (vedi punto 1). In **colonna 2**, l'importo corrispondente al 16 per cento di colonna 1;
- nel **rigo RQ17, colonna 1**, il maggior valore delle quantità vendute assoggettato ad imposta sostitutiva (vedi punto 2). In **colonna 2**, l'importo corrispondente al 16 per cento di colonna 1;
- nel **rigo RQ18, colonna 2**, il totale degli importi indicati in colonna 2 dei rigi RQ16 e RQ17. In **colonna 1**, la quota dell'importo di cui a colonna 2 del presente rigo che si vuole computare in diminuzione delle rate di eguale importo ancora da versare. L'importo pari alla differenza tra colonna 2 e colonna 1 è compensabile a valere sui versamenti a saldo ed in acconto dell'imposta personale sul reddito.

Si precisa, infine, che in caso di conferimento dell'azienda comprensiva di tutte o parte delle rimanenze di cui all'articolo 92-bis del TUIR, il diritto alla riliquidazione e l'obbligo di versamento dell'imposta sostitutiva si trasferiscono sul conferitario, solo nel caso in cui quest'ultimo non eserciti prima del conferimento le attività di cui al predetto articolo 92-bis e adotti lo stesso metodo di valutazione del conferente. In tale ipotesi, nel **rigo RQ19** occorre indicare il codice fiscale del soggetto conferitario. In presenza di più conferimenti è necessario compilare tante sezioni quanti sono i soggetti conferitari, riportando in ciascuna sezione il relativo codice fiscale.

Qualora a seguito del conferimento siano trasferite tutte le rimanenze di cui al citato articolo 92-bis, occorre anche barrare l'apposita casella "Conferimento" posta a margine della presente sezione. In caso di compilazione di più moduli, detta casella va barrata solo nel primo modulo.

SEZIONE V

Riliquidazione dell'imposta sostitutiva sul maggior valore delle rimanenze finali (art. 81, comma 24, decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133)

Il presente prospetto ~~La presente sezione va compilata dai soggetti che hanno assoggettato all'imposta sostitutiva di cui all'art. 81, comma 21, del D.L. n. 112 del 2008, nel periodo d'imposta precedente, il maggior valore delle rimanenze finali che si sono determinate per effetto della prima applicazione dell'art. 92-bis del TUIR, e che nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione hanno ceduto l'azienda comprensiva di tutte o parte delle rimanenze di cui al predetto art. 92-bis.~~

In tale ipotesi, il successivo comma 24 del citato art. 81 dispone che l'imposta sostitutiva in misura corrispondente al maggior valore delle rimanenze cedute, così come risultante dall'ultima riliquidazione effettuata dal cedente, si ridetermina con l'aliquota del 27,5 per cento.

esercitano le attività di ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi o di raffinazione petrolio, produzione o commercializzazione di benzine, petroli, gasoli per usi vari, oli lubrificanti e residuati, di gas di petrolio liquefatto e di gas naturale, il cui volume di ricavi supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore.

Ai sensi dell'art. 81, comma 19, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con

modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, è stato introdotto l'art. 92-bis del Tuir, con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data del 25 giugno 2008.

Per i soggetti interessati la valutazione delle rimanenze finali dei beni indicati all'art. 85, comma 1, lettere a) e b), del Tuir è effettuata secondo il metodo della media ponderata o del «primo entrato primo uscito» (c.d. FIFO), anche se non adottati in bilancio.

Il maggior valore delle rimanenze finali che si determina per effetto della prima applicazione dell'art. 92-bis del Tuir è soggetto ad un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito e dell'imposta regionale sulle attività produttive con l'aliquota del 16 per cento.

A tal fine nel **rigo RQ20, colonna 1**, va indicato l'importo corrispondente al maggior valore delle rimanenze cedute con l'azienda, così come risultante dall'ultima riliquidazione effettuata dal cedente, assoggettato alla predetta imposta sostitutiva; alla differenza positiva risultante dalla applicazione del metodo della media ponderata o del FIFO ai beni sopra indicati rispetto al diverso metodo eventualmente adottato, che non concorre alla formazione del reddito di cui al quadro RF in quanto escluso; in **colonna 2** va indicato l'importo risultante dall'applicazione dell'aliquota dell'11,5 ~~16~~ per cento applicato all'importo di colonna 1 (tale aliquota è pari alla differenza tra l'aliquota del 27,5 per cento, prevista dal citato comma 24, e quella originariamente assolta del 16 per cento).

Si precisa che ai sensi dell'art. 81, comma 22, del decreto legge n. 112 del 2008, l'imposta sostitutiva dovuta è versata in un'unica soluzione contestualmente al saldo dell'imposta personale dovuta per l'esercizio di prima applicazione dell'art. 92-bis del Tuir.

Alternativamente, il contribuente può versare l'imposta sostitutiva in tre rate di eguale importo contestualmente al saldo delle imposte sul reddito relative all'esercizio di prima applicazione del predetto art. 92-bis del Tuir e dei due esercizi successivi. A tal fine va compilato il **rigo RQ17** indicando l'importo della prima rata.

Si ricorda che in caso di rateizzazione sulla seconda e terza rata maturano interessi al tasso annuo semplice del 3 per cento.

Tuttavia poiché fino al terzo esercizio successivo all'applicazione della citata disposizione le svalutazioni determinate in base all'articolo 92, comma 5, del Tuir fino a concorrenza del maggior valore assoggettato ad imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito ai fini delle imposte sul reddito e dell'Irap, le predette svalutazioni determinano la riliquidazione della stessa imposta sostitutiva.

In tal caso l'importo corrispondente al 16 per cento di tali svalutazioni è computato in diminuzione delle rate di eguale importo ancora da versare; l'eccedenza è compensabile a valore sui versamenti a saldo ed in acconto dell'imposta sul reddito.

SEZIONI V E VI

Rivalutazione dei beni d'impresa e affrancamento del saldo di rivalutazione applicazione dell'imposta sostitutiva (art. 15, commi da 16 a 23, del d.l. 185/2008)

Ai sensi dell'art. 15, comma 23, del decreto legge n. 185 del 2008, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste dagli articoli 11, 13 e 15 della legge 21 novembre 2000, n. 342 e quelle previste dal decreto del Ministro delle finanze 13 aprile 2001, n. 162 e dal decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze 19 aprile 2002, n. 86.

Pertanto, le sezioni V e VI devono essere compilate, ai sensi dell'art. 15 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009 n. 2, dai soggetti in regime d'impresa in contabilità ordinaria o semplificata, che abbiano optato, anche in deroga all'articolo 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, di rivalutare i beni immobili, ad esclusione delle aree fabbricabili e degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio in corso al 31 dicembre 2007.

La rivalutazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea. Si intendono compresi in due distinte categorie gli immobili ammortizzabili e quelli non ammortizzabili.

Il saldo attivo risultante dalle rivalutazioni eseguite deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva che ai fini fiscali costituisce riserva in sospensione di imposta.

Sui maggiori valori iscritti in bilancio per effetto della rivalutazione è dovuta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP e di eventuali addizionali nella misura fissata al comma 20 dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008 a seconda che si tratti di beni imme-

~~bili ammortizzabili o beni immobili non ammortizzabili, da computare in diminuzione del saldo attivo della rivalutazione ed è in deducibile.~~

~~Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP a decorrere dal quinto esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita.~~

~~Nel caso di cessione a titolo oneroso o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del sesto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.~~

~~Il saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato con l'applicazione di una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e dell'IRAP e di eventuali addizionali nella misura del 10 per cento. Il saldo di rivalutazione assoggettato ad imposta sostitutiva non concorre, in caso di distribuzione, alla formazione del reddito imponibile del soggetto dichiarante.~~

~~L'imposta sostitutiva per la rivalutazione dei beni immobili e per l'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione devono essere versate a scelta del contribuente:~~

- ~~— in un'unica soluzione entro il termine del versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita;~~
- ~~— in tre rate di cui la prima con la medesima scadenza indicata al punto precedente; e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi.~~

~~In caso di versamento rateale sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali nella misura del 3 per cento annuo da versarsi contestualmente al versamento di ciascuna rata. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.~~

~~Per il versamento dell'imposta sostitutiva vanno utilizzati gli appositi codici tributo.~~

~~A tal fine, nella sezione V vanno indicati:~~

- ~~— nel **rigo RQ18, colonna 1**, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti agli immobili ammortizzabili e, in **colonna 2**, l'imposta sostitutiva pari alla percentuale indicata nel predetto comma 20 dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008, dell'importo indicato in colonna 1;~~
- ~~— nel **rigo RQ19, colonna 1**, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti agli immobili non ammortizzabili e, in **colonna 2**, l'imposta sostitutiva pari alla percentuale indicata nel predetto comma 20 dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008, dell'importo indicato in colonna 1;~~
- ~~— nel **rigo RQ20** la somma degli importi indicati nella colonna 2 dei rigi RQ18 e RQ19, corrispondente all'importo dell'imposta da versare;~~
- ~~— nel **rigo RQ21**, in caso di scelta per il versamento in forma rateale, l'importo corrispondente alla prima delle tre rate previste ai sensi del comma 22, dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008, dell'imposta di cui al rigo RQ20.~~

~~Nella sezione VI vanno indicati:~~

- ~~— nel **rigo RQ22, colonna 1**, l'ammontare del saldo di rivalutazione da assoggettare ad imposta sostitutiva e, in **colonna 2**, l'imposta sostitutiva pari al 10 per cento dell'importo di colonna 1;~~
- ~~— nel **rigo RQ23**, in caso di scelta per il versamento in forma rateale, l'importo corrispondente alla prima delle tre rate previste ai sensi del comma 22, dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008, dell'imposta di cui al rigo RQ22, colonna 2.~~

SEZIONE VI

Tassa etica

La presente sezione deve essere compilata dai soggetti che esercitano le attività di produzione, distribuzione, vendita e rappresentazione di materiale pornografico e di incitamento alla violenza ai fini della determinazione dell'addizionale alle imposte sui redditi istituita con il comma 466 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006), come da ultimo modificato dall'art. 31 comma 3, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009 n. 2.

Il medesimo art. 31 del predetto decreto legge ha, inoltre, modificato il citato comma 466, disponendo che per materiale pornografico si intendono i giornali quotidiani o periodici, con i relativi supporti integrativi, e ogni opera teatrale, letteraria, cinematografica, audiovisiva o multimediale, anche realizzata o riprodotta su supporto informatico o telematico, in cui siano presenti immagini o scene contenenti atti sessuali espliciti e non simulati tra adulti consenzienti, come determinati con un apposito decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 13 marzo 2009, su proposta del Ministro per i beni e le attività culturali (vedere nelle novità del reddito d'impresa e di lavoro autonomo, voce "Decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2").

A tal fine alla **colonna 1** del **rigo RQ21** va indicato l'ammontare del reddito complessivo netto proporzionalmente corrispondente all'ammontare dei ricavi derivanti dalle predette attività. Si ricorda che ai fini della determinazione della predetta quota di reddito, le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente alle predette attività e ad altre attività, sono deducibili in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi o dei compensi derivanti da tali attività e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi o compensi. Nella **colonna 2** va indicato l'ammontare dell'addizionale, pari al 25 per cento dell'importo di cui alla colonna 1. Nella **colonna 3**, va indicata la somma degli acconti versati. Nella **colonna 4** va indicato l'importo degli acconti dovuti ma non versati (compresi nell'importo di cui a colonna 3) se si è goduto della sospensione dei termini sulla base di specifici provvedimenti emanati per eventi eccezionali. L'importo di questi acconti sarà versato dal contribuente con le modalità e nei termini che saranno previsti da un apposito decreto per la ripresa della riscossione delle somme sospese.

La **colonna 5** e la **colonna 6**, vanno compilati per indicare l'imposta a debito o a credito, pari al risultato della seguente somma algebrica :

$$\text{RQ21 col. 2} - \text{RQ21 col. 3}$$

Se il risultato è positivo, tale importo va indicato nella colonna 5 (imposta a debito). Tale imposta va versata utilizzando l'apposito codice tributo.

Se il risultato è negativo, tale importo va indicato nella colonna 6 (imposta a credito). Tale eccedenza è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'art. 17 del Dlgs. n. 241 del 1997, pertanto deve essere riportata nel rigo RX15, colonna 1 (Modello Unico PF, primo fascicolo).

1 1. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RU

1 2. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO FC

Premessa

L'art. 167 del TUIR reca una speciale disciplina, cosiddetta CFC (*controlled foreign companies*), volta a contrastare il fenomeno della dislocazione da parte di soggetti residenti in Italia di imprese partecipate controllate in Paesi o territori caratterizzati da regimi fiscali privilegiati (cc.dd. "paradisi fiscali"), individuati in via preventiva con apposito decreto ministeriale.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle Finanze 21 novembre 2001, n. 429, sono state inoltre dettate le disposizioni di attuazione della citata disciplina.

Gli stati o territori a regime fiscale privilegiato, di cui al comma 4 dell'art. 167 del TUIR sono stati individuati con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 21 novembre

2001, e con decreto 27 dicembre 2002.

Con l'art. 168 del TUIR sono previste specifiche disposizioni in relazione alle ipotesi in cui il soggetto residente in Italia detenga, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, partecipazioni di collegamento in un'impresa, una società o in un altro ente, residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato. Le disposizioni attuative di cui al comma 4 dell'art. 168 del T.U.I.R. sono contenute nel decreto 7 agosto 2006, n. 268. L'art. 6 di tale decreto rinvia al decreto n. 429 del 2001 con riferimento a tutto quanto non espressamente disciplinato nei primi cinque articoli di tale decreto.

Per la verifica dei presupposti applicativi della disciplina contenuta nell'art. 168 del T.U.I.R. rileva esclusivamente una partecipazione agli utili non inferiore al venti per cento ovvero al dieci per cento nel caso di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati, tenendo conto dell'eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa. La norma in esame non si applica per le partecipazioni in soggetti non residenti negli Stati o territori predetti relativamente ai redditi derivanti da loro stabili organizzazioni assoggettati a regimi fiscali privilegiati.

Si precisa che l'art. 1, comma 83, lett. l) ed m), della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ha modificato i predetti artt. 167 e 168 del TUIR, abrogando, in particolare, il comma 4 del citato art. 167 e disponendo che, ai fini dell'applicazione della disciplina in argomento, debba farsi riferimento non più agli Stati o territori con regime fiscale privilegiato, ma agli Stati o territori diversi da quelli di cui al decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze da emanarsi ai sensi dell'art. 168-bis del medesimo testo unico.

Con il successivo comma 88 dell'art. 1 della citata legge n. 244 del 2007, è stato previsto che le predette modifiche si applicano a decorrere dal periodo d'imposta che inizia successivamente alla data di pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale* del decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze emanato ai sensi dell'art. 168-bis del TUIR. Fino al periodo d'imposta precedente continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti al 31 dicembre 2007.

Si precisa, altresì, che con l'art. 13 del decreto legge n. 78 del 1° luglio 2009 sono stati aggiunti i commi 8-bis e 8-ter all'articolo 167 del TUIR. In particolare, il comma 8-bis ha esteso l'ambito di applicazione della disciplina in esame anche nell'ipotesi in cui i soggetti controllati siano localizzati in stati o territori diversi da quelli richiamati nel comma 1 dell'art. 167, qualora ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- a) sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore a più della metà di quella a cui sarebbero stati soggetti ove residenti in Italia;
- b) hanno conseguito proventi derivanti per più del 50% dalla gestione, dalla detenzione o dall'investimento in titoli, partecipazioni, crediti o altre attività finanziarie, dalla cessione o dalla concessione in uso di diritti immateriali relativi alla proprietà industriale, letteraria o artistica nonché dalla prestazione di servizi nei confronti di soggetti che direttamente o indirettamente controllano la società o l'ente non residente, ne sono controllati o sono controllati dalla stessa società che controlla la società o l'ente non residente, ivi compresi i servizi finanziari.

Il successivo comma 8-ter ha, tuttavia, previsto che le disposizioni del comma 8-bis non si applicano se il soggetto residente dimostra che l'insediamento all'estero non rappresenta una costruzione artificiosa volta a conseguire un indebito vantaggio fiscale.

Il presente quadro va compilato, ai sensi dell'art. 4 del decreto n. 429 del 2001, dai soggetti residenti in Italia che detengono, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, il controllo di una impresa, di una società o di altro ente, residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato per dichiarare il reddito di tali soggetti, in applicazione delle disposizioni dell'art. 167 del TUIR.

Il soggetto che detiene il controllo di più imprese, società o enti residenti in stati con regime fiscale privilegiato, è tenuto a compilare un quadro FC per ciascuna CFC controllata. In tal caso deve essere numerata progressivamente la casella "Mod. N." posta in alto a destra del quadro.

Il presente quadro non va compilato se il soggetto che esercita il controllo per effetto di particolari vincoli contrattuali o i soggetti da esso partecipati non possiedono partecipazioni agli utili.

In caso di controllo esercitato da un soggetto non titolare di reddito di impresa interamente tramite una società o un ente residente, gli adempimenti dichiarativi di cui al citato art. 4 del decreto n. 429 del 2001 devono essere assolti da quest'ultimo soggetto che dovrà pertanto provvedere a compilare il presente quadro FC.

Ai sensi dell'art. 3, comma 6, del decreto n. 429 del 2001, in caso di controllo esercitato da un soggetto non titolare di reddito d'impresa, i compensi ad esso spettanti a qualsiasi titolo, concorrono a formare il reddito complessivo nel periodo d'imposta in corso alla data di chiu-

sura dell'esercizio o periodo di gestione dell'impresa, società o ente non residente e debbono pertanto essere dichiarati dal controllante secondo le istruzioni generali fornite nel modello di dichiarazione cui si riferiscono.

Per la verifica dei requisiti di controllo si rinvia alle istruzioni a commento della sezione prima, campo 8, del presente quadro.

Inoltre, ai sensi dell'art. 4 del D.M. n. 268 del 2006, il quadro FC deve essere compilato anche dal soggetto partecipante residente tenuto a dichiarare i redditi del soggetto estero collegato, utilizzando l'apposito prospetto di cui alla sezione III.

Il soggetto che detiene partecipazioni di collegamento in più imprese, società o enti residenti in stati con regime fiscale privilegiato, è tenuto a compilare un quadro FC per ciascun soggetto estero partecipato, numerando progressivamente la casella "Mod. N." posta in alto a destra del quadro.

Inoltre, è necessario compilare un quadro FC per ciascun soggetto estero partecipato anche nella particolare ipotesi in cui il dichiarante possieda sia partecipazioni di controllo in una CFC (art. 167 del TUIR) che partecipazioni di collegamento in altro soggetto estero di cui all'art. 168 del TUIR. In tal caso deve essere numerata progressivamente la casella "Mod. N." posta in alto a destra del quadro e, per la determinazione del reddito del soggetto estero, occorre compilare, rispettivamente, la sezione II-A (determinazione del reddito della CFC), oppure la sezione III (determinazione del reddito delle imprese estere collegate).

Istruzioni per la compilazione

Il presente quadro si compone di cinque sezioni:

- la **sezione I**, riservata all'indicazione dei dati identificativi del soggetto estero residente in uno Stato o territorio a fiscalità privilegiata;
- la **sezione II-A**, riservata alla determinazione del reddito della CFC;
- la **sezione II-B**, riservata alle perdite d'impresa non compensate dalla CFC;
- la **sezione III**, riservata alla determinazione del reddito delle imprese estere collegate;
- la **sezione IV**, riservata alla imputazione, ai soggetti partecipanti residenti, del reddito e delle imposte su tale reddito assolte all'estero a titolo definitivo dal soggetto non residente;
- la **sezione V**, riservata alle attestazioni richieste dall'art. 2, comma 2, del D.M. n. 429 del 2001 ovvero dall'art. 2, comma 3, del D.M. n. 268 del 2006.

SEZIONE I Dati identificativi del soggetto non residente

Nella presente sezione devono essere indicati i dati identificativi del soggetto estero controllato o collegato, localizzato in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati, nonché i dati relativi al controllo esercitato dal soggetto residente sulla CFC.

Nel **rigo FC1**, con riferimento al menzionato soggetto estero, devono essere indicati:

- nel **campo 1**, la denominazione;
- nel **campo 2**, il codice di identificazione fiscale, ove attribuito dall'autorità fiscale del paese di residenza ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'autorità amministrativa;
- nel **campo 3**, la data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione;
- nel **campo 4**, l'indirizzo completo della sede legale (via, piazza, numero, città). Tale campo deve essere compilato anche quando la società estera controllata svolga la propria attività in uno dei paesi a fiscalità privilegiata tramite una stabile organizzazione ivi localizzata. In tal caso devono essere compilati anche i campi 6 e 7 relativamente alla sede della stabile organizzazione; si fa presente che tale ipotesi non è contemplata con riferimento al caso di cui all'art. 168 del TUIR;
- nel **campo 5**, il codice dello Stato o territorio estero (rilevato dalla tabella *Elenco dei Paesi e territori esteri* riportata in **Appendice – Fascicolo 1**);
- nel **campo 6**, nel caso in cui la società estera controllata operi in un Paese estero a fiscalità privilegiata attraverso una stabile organizzazione, indicare l'indirizzo completo (via, piazza, numero, città) della sede della stabile organizzazione;
- nel **campo 7**, il codice dello Stato o territorio estero della stabile organizzazione (rilevato dalla Tabella *Elenco dei Paesi e territori esteri* riportata in **Appendice – Fascicolo 1**).

Nel **campo 8**, relativo alla tipologia del controllo, deve essere indicato uno dei seguenti codici:

- "1" – se il soggetto controllante dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria della CFC;
- "2" – se il soggetto controllante dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria della CFC;
- "3" – se il soggetto controllante esercita un'influenza dominante in virtù di particolari vincoli contrattuali con la CFC.

Per le ipotesi di cui ai codici "1" e "2", si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta; non si computano invece i voti spettanti per con-

to di terzi.

In caso di controllo attribuibile a persone fisiche, devono essere considerati anche i voti spettanti al coniuge, ai parenti entro il terzo grado ed agli affini entro il secondo, così come individuati dall'art. 5, comma 5, del TUIR.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 1, comma 3, del decreto n. 429 del 2001, per la verifica della sussistenza del controllo rileva la situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato. Nel caso in cui né dallo statuto della CFC né dalle disposizioni generali del Paese estero sia dato individuare una data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione, si dovrà fare riferimento alla data di chiusura del periodo d'imposta del soggetto residente controllante.

Nel **campo 9**, riservato alle ipotesi di controllo indiretto sulla CFC, deve essere indicato uno dei seguenti codici:

- "1" – se il controllo è esercitato tramite soggetti residenti (ai quali va imputato il reddito);
- "2" – se il controllo è esercitato tramite soggetti non residenti;
- "3" – se il controllo è esercitato sia tramite soggetti residenti (ai quali va imputato il reddito) sia tramite soggetti non residenti;
- "4" – se il controllo è esercitato tramite un soggetto non residente che ha una stabile organizzazione in Italia la quale possiede partecipazioni nella CFC;
- "6" – se il controllo sulla CFC è esercitato da una persona fisica anche attraverso i voti spettanti ai familiari di cui all'art. 5, comma 5, del TUIR (dell'art. 1, comma 3, del decreto n. 429 del 2001).
- "7" – nei casi di controllo indiretto diversi da quelli sopra elencati.

I campi 8 e 9 non devono essere compilati in caso di applicazione dell'art. 168 del TUIR.

Nel **campo 11**, riservato alle ipotesi di partecipazioni di collegamento indiretto, deve essere indicato uno dei seguenti codici:

- "1" in caso di partecipazione per il tramite di soggetti residenti;
- "2" in caso di partecipazione per il tramite di soggetti non residenti;
- "3" in caso di partecipazione per il tramite di soggetti residenti e di soggetti non residenti;
- "4" nei casi diversi da quelli sopra elencati.

SEZIONE II-A

Determinazione del reddito della CFC

Agli effetti delle imposte sui redditi dovute dai partecipanti secondo i criteri sinteticamente illustrati nella premessa, il soggetto controllante residente deve dichiarare nella propria dichiarazione dei redditi, ai sensi dell'art. 4 del decreto n. 429 del 2001, il reddito della CFC determinato in base alle disposizioni dell'art. 2 del medesimo decreto.

Per la determinazione di tale reddito, da attuarsi sulla base del prospetto contenuto nella presente sezione, si applicano le disposizioni del titolo II, capo II del TUIR, ad eccezione di quelle dell'articolo 86, comma 4, nonché le disposizioni comuni del titolo III e quelle degli artt. 84, 89, 111 e 112 del TUIR. Se risulta una perdita, questa è computata in diminuzione dei redditi della stessa CFC ai sensi dell'art. 84 del TUIR (e non dei redditi dei soggetti partecipanti).

I redditi, determinati ai sensi del citato art. 2, devono essere convertiti secondo il cambio del giorno di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione della CFC.

Per quanto attiene ai "valori di partenza fiscali" degli elementi patrimoniali dell'impresa estera controllata, dovrà farsi riferimento al bilancio o altro documento riepilogativo della contabilità di esercizio della CFC, redatti secondo le norme dello Stato o territorio in cui essa risiede o è localizzata; tale bilancio o rendiconto, che costituisce parte integrante del presente prospetto, dovrà essere tenuto a disposizione dell'Amministrazione finanziaria dal soggetto residente controllante per i necessari controlli.

Il riconoscimento integrale dei valori emergenti dal bilancio relativo all'esercizio della CFC anteriore a quello cui si rende applicabile la speciale disciplina di cui all'art. 167 del TUIR, è subordinato alla circostanza che i valori di partenza risultino conformi a quelli derivanti dall'applicazione dei criteri contabili adottati nei precedenti esercizi, ovvero che ne venga attestata la congruità da uno o più soggetti che siano in possesso dei requisiti previsti dall'art. 11 del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n.88 (Registro dei Revisori contabili).

A tal fine deve essere barrata la prima o la seconda casella della **Sezione V** del presente modello, a seconda del tipo di attestazione predisposta.

Nel caso di CFC non soggette alla tenuta della contabilità secondo le disposizioni locali, il soggetto residente sarà comunque tenuto alla redazione di un apposito prospetto in conformità alle norme contabili vigenti in Italia (in proposito si veda la circolare 12 febbraio 2002, n.18/E).

In ogni caso il soggetto controllante deve essere in grado di fornire idonea documentazione dei costi di acquisizione dei beni relativi all'attività esercitata nonché delle componenti reddi-

tuali rilevanti ai fini della determinazione dei redditi o delle perdite, entro 30 giorni dalla richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

Il reddito è determinato, quindi, apportando all'utile o alla perdita dell'esercizio o periodo di gestione della CFC - da indicare nel **rigo FC2** o **FC3** del presente quadro e risultante dal bilancio o da altro documento riepilogativo della contabilità, redatto secondo le disposizioni dello Stato o territorio di residenza della CFC, o dall'apposito prospetto redatto in conformità alle norme contabili vigenti in Italia (nel caso di CFC non obbligata alla tenuta di una contabilità di esercizio) - le relative variazioni in aumento e in diminuzione.

L'eventuale perdita va indicata senza il segno meno.

Per quanto concerne le istruzioni alla compilazione dei righi relativi alle variazioni in aumento e in diminuzione compresi nella presente sezione, si fa rinvio alle istruzioni a commento dei corrispondenti righi del quadro RF del Modello UNICO 2010 - Società di capitali, ad eccezione dei righi sottoelencati, interessati in modo peculiare dalla disciplina di cui all'art. 167 del TUIR. Pertanto nei seguenti righi deve essere indicato:

- nel **rigo FC19**, le spese e gli altri componenti negativi, di cui all'art. 110, commi 10 e 12-bis, del TUIR derivanti da operazioni intercorse tra la CFC e imprese residenti ovvero localizzate soggetti domiciliati fiscalmente in Stati o territori con regime fiscale privilegiato diversi da quelli individuati nella lista di cui all'emanando decreto ministeriale ai sensi dell'art. 168-bis del TUIR, ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori diversi da quelli individuati nella predetta lista; di cui all'art. 110, commi da 10 a 12-bis, del TUIR;

- nel **rigo FC20**, le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate.

In tale rigo va indicato, tra l'altro:

- la differenza tra il valore normale dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore normale dei beni e/o dei servizi ricevuti), nell'ipotesi di cui all'art. 110, comma 7, del TUIR;
- l'ammontare indeducibile delle spese e degli altri componenti negativi relativi a mezzi di trasporto a motore utilizzati, in applicazione dei criteri stabiliti dall'art. 164 del TUIR;

- nel **rigo FC30**, le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse tra la CFC e imprese residenti ovvero localizzate soggetti domiciliati fiscalmente in Stati o territori con regime fiscale privilegiato diversi da quelli individuati nella lista di cui all'emanando decreto ministeriale ai sensi dell'art. 168-bis del TUIR ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori diversi da quelli individuati nella predetta lista per le quali, per effetto della esclusione di cui all'art. 110, comma 11, del TUIR, non opera l'ineducibilità prevista dai commi 10 e 12-bis del medesimo articolo;

- nel **rigo FC31**, le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate.

In tale rigo vanno indicate, tra l'altro:

- l'importo delle imposte differite, se imputate tra i proventi;
- le spese e gli oneri specificamente afferenti ricavi e altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito d'esercizio, se dette spese e oneri risultino da elementi certi e precisi (art. 109, comma 4, del TUIR);

- nel **rigo FC33**, il reddito o la perdita, risultante dalla somma algebrica tra l'utile (o la perdita) di rigo FC2 (o FC3) e la differenza tra le variazioni in aumento e le variazioni in diminuzione. Nell'ipotesi in cui nel rigo FC33 sia stato indicato un reddito, tale importo, al netto delle eventuali erogazioni liberali di cui al **rigo FC34**, va riportato nel **rigo FC35**.

Nel caso in cui nel rigo FC33 risulti una perdita essa va riportata nel rigo FC38 senza essere preceduta dal segno "-";

- nel **rigo FC36**, vanno riportate le perdite del periodo d'imposta precedente fino a concorrenza dell'importo indicato nel rigo FC35.

- nel **rigo FC37**, la differenza tra l'importo indicato nel rigo FC35 e quello di cui al rigo FC36.

- nel **rigo FC39**, le imposte pagate all'estero dalla CFC sul reddito di esercizio.

Nei **righi da FC40 a FC45** vanno indicate, secondo il periodo d'imposta di formazione, a partire da quello più recente, le perdite fiscali della CFC computabili in diminuzione dal reddito dei cinque periodi d'imposta successivi a quello di formazione, che residuano dopo la compensazione effettuata nel rigo FC36 del presente quadro.

Nel **rigo FC46** vanno indicate le perdite fiscali riportabili senza limite di tempo ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR.

Variazioni in aumento e in diminuzione

SEZIONE II-B Perdite non compensate

SEZIONE III

Determinazione del reddito delle imprese estere collegate

Agli effetti delle imposte sui redditi, ai sensi dell'art. 2, comma 1, del D.M. n. 268 del 2006, il reddito dei soggetti non residenti, da imputare in misura percentuale ai soggetti partecipanti residenti, è costituito dall'utile risultante dal bilancio redatto dal soggetto non residente anche in assenza di un obbligo di legge, al lordo delle imposte sul reddito, ovvero, se maggiore, dal reddito determinato in via presuntiva ai sensi del successivo comma 2. A tali fini, ai sensi dell'art. 2, comma 3, del menzionato decreto, l'utile lordo di bilancio e la congruità dei valori degli elementi dell'attivo, devono essere attestati da uno o più soggetti iscritti nel registro dei revisori contabili istituito ai sensi del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 88. Pertanto, si rinvia alla compilazione della sezione V del presente quadro.

Nel **rigo FC47** va indicato l'utile di bilancio redatto del soggetto non residente, al lordo delle imposte sul reddito.

Per la determinazione in via presuntiva dei componenti positivi utili al raffronto di cui al comma 1, art. 2, del D.M. n. 268 del 2006 è necessario applicare al valore degli elementi dell'attivo, anche se detenuti in locazione finanziaria, indicati nella colonna 1 di cui ai righi da FC48 a FC50, le percentuali prestampate sul prospetto.

Pertanto nel **rigo FC48, colonna 1**, va indicato il valore dei beni di cui all'art. 85, comma 1, lettera c), d) ed e) del TUIR, anche se classificati nelle immobilizzazioni finanziarie, nonché dei crediti.

Nel **rigo FC49, colonna 1**, va indicato il valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e beni di cui articolo 8-bis, comma 1, lett. a) del D.P.R. n. 633 del 1972.

Nel **rigo FC50, colonna 1**, va indicato il valore delle altre immobilizzazioni.

Nella **colonna 2**, dei righi FC48, FC49 ed FC50 vanno indicati i componenti positivi determinati in via presuntiva, applicando al valore di cui a colonna 1, rispettivamente, una percentuale pari all'1%, al 4% ed al 15%.

Nel **rigo FC51**, va indicato l'importo risultante dalla somma dei valori indicati nella colonna 2 dei righi da FC48 a FC50.

Nel **rigo FC52**, va riportato il reddito del soggetto non residente, determinato ai sensi dell'art. 168, comma 2, del TUIR, dato dal maggiore tra gli importi indicati nel rigo FC47 ed FC51.

Nel **rigo FC53**, vanno indicate le imposte pagate all'estero sul reddito di esercizio dall'impresa estera collegata.

SEZIONE IV

Imputazione del reddito

I redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato:

- nel caso di cui all'art. 167 del TUIR, sono imputati al soggetto residente che esercita il controllo alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione della CFC, in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili diretta o indiretta. In caso di partecipazione agli utili per il tramite di soggetti residenti o di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, il reddito della CFC è ad essi imputato in proporzione alle rispettive quote di partecipazione;
- nel caso di cui all'art. 168 del TUIR, sono assoggettati a tassazione separata dai soggetti partecipanti residenti, nel periodo d'imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione dell'impresa, società o ente non residente.

Relativamente a ciascuno dei soggetti residenti ai quali va imputato il reddito (compreso eventualmente anche il soggetto controllante che dichiara il reddito della CFC come determinato nella Sezione II-A del presente quadro), deve essere indicato:

- in **colonna 1**, il codice fiscale;
- in **colonna 2**, la quota percentuale di partecipazione diretta e/o indiretta agli utili del soggetto estero partecipato.

Si riportano di seguito alcuni esempi:

- soggetto residente che possiede una partecipazione pari al 60 per cento nella CFC: indicare 60 per cento;
- soggetto residente che possiede una partecipazione pari al 15 per cento in una società residente in uno stato o territorio a fiscalità privilegiata, i cui titoli sono negoziati in un mercato regolamentato: indicare il 15 per cento;
- soggetto residente che possiede una partecipazione pari al 90 per cento in una società non residente che a sua volta possiede una partecipazione del 70 per cento in una CFC: indicare 63 per cento;
- soggetto residente che possiede partecipazioni in due società non residenti (60 per cento e 70 per cento), che a loro volta possiedono partecipazioni, pari al 60 per cento ciascuna, in una CFC: indicare 78 per cento;
- in **colonna 3**, la quota di reddito determinata applicando il coefficiente di colonna 2, a seconda dei casi, al reddito di rigo FC38 o di rigo FC52;
- in **colonna 4**, la quota di imposte pagate all'estero a titolo definitivo che il soggetto residente può detrarre dall'imposta sul reddito ad esso imputato, determinata applicando, a seconda dei casi, il coefficiente di colonna 2 all'imposta di rigo FC40 o di FC53.

SEZIONE V
Attestazioni sulla
conformità o
congruità dei valori
di bilancio

Ognuno di tali soggetti dovrà riportare la quota di reddito ad esso imputata e quella dell'imposta pagata all'estero dal soggetto estero nel quadro RM del Mod. UNICO - SC o del Mod. UNICO SP o del Mod. UNICO ENC o del Mod. UNICO PF.

La presente sezione va compilata:

- solo nel primo esercizio a decorrere dal quale si applicano le disposizioni contenute nel decreto 21 novembre 2001, n. 429, con riferimento alla società estera controllata indicata nel rigo FC1. Ciò al fine di dichiarare che i valori risultanti dal bilancio dell'esercizio precedente (cosiddetti valori "di partenza") risultino conformi a quelli derivanti dall'applicazione dei criteri contabili adottati nei precedenti esercizi (casella 1) ovvero che ne sia stata attestata la congruità da uno o più soggetti di cui all'art. 11 del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 88 (casella 2);
- nell'ipotesi disciplinata dall'art. 168 del TUIR, (**casella 3**) tale casella va compilata per dichiarare che l'utile lordo di bilancio e la congruità dei valori degli elementi dell'attivo sono stati attestati da uno o più soggetti iscritti nel registro dei revisori contabili istituito ai sensi del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 88.

13. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO CE

Il presente quadro è riservato ai soggetti che hanno prodotto all'estero redditi qualificati in Italia come redditi d'impresa per i quali si è resa definitiva l'imposta ivi pagata al fine di determinare il credito spettante ai sensi dell'art. 165 del TUIR.

Come chiarito nelle istruzioni al quadro CR presenti nel primo fascicolo, qualora il contribuente abbia prodotto all'estero esclusivamente redditi diversi da quelli di impresa, il presente quadro non va utilizzato e deve essere compilato il quadro CR. Qualora, invece, siano stati prodotti all'estero sia redditi d'impresa che redditi diversi da quelli di impresa, le sezioni I-A e I-B del quadro CR non vanno utilizzate e deve essere compilato esclusivamente il quadro CE. In tale caso dovranno essere utilizzati due distinti righi della sezione I-A, uno riservato all'esposizione dei redditi diversi da quelli di impresa ed uno riservato all'esposizione dei redditi d'impresa.

Le imposte da indicare sono quelle divenute definitive entro il termine di presentazione della presente dichiarazione, ovvero per i redditi di impresa prodotti all'estero mediante stabile organizzazione e nel caso di opzione di cui al comma 5 dell'art. 165 del TUIR, entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi. Si considerano pagate a titolo definitivo le imposte divenute irripetibili, pertanto, non vanno indicate, ad esempio, le imposte pagate in acconto o in via provvisoria e quelle per le quali è prevista la possibilità di rimborso totale o parziale.

Si ricorda che alcune Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni contengono clausole particolari secondo le quali, se lo Stato estero ha esentato da imposta, in tutto o in parte, un determinato reddito prodotto nel proprio territorio, il soggetto residente in Italia ha comunque diritto a chiedere il credito per l'imposta estera come se questa fosse stata effettivamente pagata (imposte figurative).

Si precisa che nel caso in cui il reddito prodotto all'estero abbia concorso parzialmente alla formazione del reddito complessivo in Italia, ai sensi del comma 10, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente.

Si ricorda che è necessario conservare la documentazione da cui risultino l'ammontare del reddito prodotto e le imposte pagate in via definitiva al fine di poterle esibire a richiesta degli uffici finanziari.

La determinazione del credito va effettuata con riferimento al reddito prodotto in ciascuno Stato estero ed al singolo anno di produzione.

Il presente quadro si compone di tre sezioni:

- la prima è riservata all'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del credito d'imposta di cui al comma 1 dell'art. 165 del TUIR;
- la seconda è riservata all'indicazione delle informazioni necessarie per la determinazione delle eccedenze di imposta nazionale e delle eccedenze di imposta estere di cui al comma 6 del citato art. 165 del TUIR e dell'eventuale credito spettante;
- la terza è una sezione di riepilogo dei crediti determinati nelle precedenti sezioni.

Nel caso in cui i righi presenti nelle singole sezioni non risultassero sufficienti, possono essere utilizzati più moduli del quadro avendo cura di indicare il progressivo modulo nella casella "Mod. N" posta in alto a destra del quadro.

SEZIONE I

Credito d'imposta
di cui al comma 1
dell'art. 165 del TUIR

In tale sezione vanno indicate le imposte che si sono rese definitive entro la data di presentazione della presente dichiarazione (o entro il termine di cui al citato comma 5) se non già indicate nelle precedenti dichiarazioni dei redditi.

Per poter usufruire del credito d'imposta di cui al comma 1 dell'art. 165 del TUIR è necessario compilare sia la sezione I-A che la sezione I-B.

– la **sezione I-A** è riservata all'indicazione dei dati necessari per la determinazione del credito d'imposta teoricamente spettante;

– la **sezione I-B** è riservata alla determinazione del credito d'imposta effettivamente spettante.

Si ricorda che il credito per le imposte pagate all'estero spetta fino a concorrenza della quota d'imposta lorda italiana corrispondente al rapporto tra il reddito prodotto all'estero ed il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione e sempre comunque nel limite dell'imposta netta italiana relativa all'anno di produzione del reddito estero. Al fine dell'individuazione di tale limite si deve tener conto anche del credito già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni riferito allo stesso periodo di produzione del reddito.

Per la determinazione del credito d'imposta spettante è necessario pertanto:

– ricondurre, ove eccedente, l'importo dell'imposta estera (resasi definitiva in un singolo Stato e relativa ad un singolo anno d'imposta di produzione del reddito) alla quota di imposta lorda italiana (imposta lorda italiana commisurata al rapporto tra reddito estero e reddito complessivo) eventualmente diminuita del credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni riferito allo stesso Stato estero ed allo stesso anno di produzione del reddito estero. Le istruzioni contenute nella sezione I-A sono relative a questo primo limite entro il quale è possibile usufruire del credito d'imposta;

– ricondurre ove eccedente, l'importo così determinato entro il limite dell'imposta netta (diminuita dell'eventuale credito già usufruito nelle precedenti dichiarazioni) relativa allo stesso periodo d'imposta di produzione del reddito estero. Le istruzioni contenute nella sezione I-B sono relative a questo secondo limite entro il quale è possibile usufruire del credito d'imposta.

Qualora il reddito estero d'impresa, così come rideterminato in Italia, sia inferiore o pari a zero pur in presenza di imposta pagata all'estero, tale reddito non deve essere indicato nella presente sezione I; in tal caso infatti, il reddito estero non ha generato alcuna quota di imposta lorda italiana e quindi, non verificandosi una situazione di doppia imposizione, non spetta il credito d'imposta di cui al comma 1.

Sezione I-A

Qualora i redditi siano stati prodotti in Stati differenti, per ognuno di questi è necessario compilare un distinto rigo. Occorre procedere analogamente se le imposte pagate all'estero sono relative a redditi prodotti in periodi diversi.

Qualora, oltre al reddito d'impresa siano stati prodotti all'estero anche altri redditi, dovranno essere utilizzati due distinti rigi della sezione I-A, uno per il reddito d'impresa ed uno per gli altri redditi (barrando la relativa casella di col. 13), riportando nella rispettiva colonna 4 l'importo della relativa imposta estera.

Si precisa tuttavia che, in presenza di redditi prodotti nello stesso Stato e nel medesimo periodo ma appartenenti a più categorie reddituali, diverse da quelle di impresa, va compilato un unico rigo, sommando i relativi importi.

Qualora l'imposta pagata all'estero sia complessivamente riferita sia a redditi d'impresa che ad altri redditi, nella colonna 4 va indicata l'imposta estera corrispondente alla quota riferibile al reddito indicato in ciascun rigo. Ad esempio, per i redditi d'impresa la relativa quota di imposta estera deve essere così determinata

$$\text{Quota d'imposta estera relativa al reddito d'impresa} = \frac{\text{Reddito estero d'impresa}}{\text{Reddito estero}} \times \text{Imposta estera}$$

Si precisa che al fine dell'individuazione della quota di imposta estera relativa al reddito di impresa prodotto all'estero, gli importi del reddito d'impresa estero e del reddito estero sono quelli originari senza tenere conto della rideterminazione secondo la normativa fiscale italiana.

In particolare nei rigi da **CE1** a **CE3** va indicato:

- nella **colonna 1**, il codice dello Stato estero nel quale è stato prodotto il reddito; detto codice è rilevabile dall'elenco dei Paesi e territori esteri contenuto in appendice al primo fascicolo;
- nella **colonna 2**, il periodo d'imposta in cui è stato prodotto il reddito all'estero;
- nella **colonna 3**, il reddito prodotto all'estero che ha concorso a formare il reddito complessivo in Italia. Nel caso di reddito d'impresa, l'importo da esporre è quello rideterminato con riferimento alla normativa fiscale italiana; qualora il reddito estero rideterminato in Italia, sia inferiore o pari a zero, il rigo non va compilato.

- nella **colonna 4**, le imposte pagate all'estero resesi definitive entro la data di presentazione della dichiarazione per le quali non si è già fruito del credito di imposta nelle precedenti dichiarazioni.

Ad esempio, se per i redditi prodotti all'estero nel 2008 nello Stato A, si è resa definitiva una imposta complessiva di euro 3.000, di cui euro 2.000 resasi definitiva entro il 30/09/2009 e già riportata nella precedente dichiarazione, ed euro 1.000 resasi definitiva entro il 30/09/2010, nella colonna 4 va indicato l'importo di euro 1.000 relativo alla sola imposta resasi definitiva entro il 30/09/2010 (termine di presentazione della presente dichiarazione).

I contribuenti che, avendo prodotto all'estero redditi d'impresa mediante stabile organizzazione, intendono avvalersi della facoltà di cui al comma 5 dell'art. 165 del TUIR, devono indicare in questa colonna anche la quota d'imposta relativa alle imposte pagate all'estero che si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi. L'importo dell'imposta estera, utilizzabile ai fini del calcolo del credito spettante ai sensi del comma 1 dell'art. 165 del TUIR, non può essere superiore all'ammontare dell'imposta italiana determinata applicando al reddito estero l'aliquota marginale (riferita al proprio reddito imponibile) vigente nel periodo di produzione del reddito. Ad esempio per i redditi prodotti nel 2009 con un reddito imponibile pari a euro 27.000,00 l'importo di questa colonna 4 non può essere superiore al 27% dell'importo di col. 3 (reddito estero).

Si precisa che in presenza di una imposta estera pari a zero, il rigo non va compilato;

- nella **colonna 5**, il reddito complessivo relativo al periodo di imposta indicato a colonna 2, eventualmente aumentato dei crediti d'imposta sui fondi comuni, al netto delle perdite dei precedenti periodi d'imposta;
- nella **colonna 6**, l'imposta lorda italiana relativa all'anno d'imposta indicato a colonna 2;
- nella **colonna 8**, il credito eventualmente già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni relativo ai redditi prodotti all'estero nel periodo d'imposta indicato a colonna 2, indipendentemente dallo Stato di produzione del reddito estero;
- nella **colonna 9** il credito già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni per redditi prodotti nello stesso anno di quello indicato in colonna 2 e nello Stato estero di quello indicato in colonna 1.

L'importo da indicare in questa colonna è già compreso in quello di colonna 8.

La compilazione di questa colonna si rende necessaria quando l'imposta complessivamente pagata in uno Stato estero si è resa definitiva in diversi periodi di imposta e pertanto si è usufruito del credito d'imposta in dichiarazioni relative a periodi di imposta diversi.

Nel caso ipotizzato nell'esempio che segue:

Stato estero	Anno di produzione	Reddito estero	Imposta pagata all'estero	di cui resasi definitiva nel corso del 2009	di cui resasi definitiva nel corso del 2010	Credito utilizzato nella precedente dichiarazione relativo all'imposta resasi definitiva nel 2009
A	2008	1.000	350	200	150	200
B	2008	2.000	600	600		600

Con riferimento allo Stato A, l'importo da indicare nella colonna 8 è di euro 800 (200 + 600) e l'importo da indicare nella colonna 9 è di euro 200;

- nella **colonna 10** la quota d'imposta lorda italiana costituita dal risultato della seguente operazione:

$$(\text{colonna 3} / \text{colonna 5}) \times \text{colonna 6}$$

Si precisa che se il rapporto tra reddito estero e reddito complessivo assume un valore maggiore di 1, tale rapporto deve essere ricondotto ad 1;

- nella **colonna 11** l'importo dell'imposta estera ricondotta eventualmente entro il limite della quota d'imposta lorda; quest'ultima diminuita del credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni relativo allo stesso Stato ed anno di produzione. A tal fine riportare il minore importo tra quello indicato nella col. 4 (imposta estera) ed il risultato della seguente operazione:

$$\text{colonna 10} - \text{colonna 9}$$

La **colonna 12**, è riservata ai contribuenti che, avendo prodotto all'estero redditi d'impresa mediante stabile organizzazione, si sono avvalsi della facoltà di cui al comma 5 dell'art. 165 del TUIR di usufruire del credito d'imposta per redditi prodotti all'estero anche per le imposte che

si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi. Pertanto, in tale colonna deve essere indicata esclusivamente la quota d'imposta, già compresa nell'importo di colonna 4, relativa alle imposte estere che si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi. La casella di **colonna 13** va barrata qualora nel rigo sia stato esposto un reddito estero diverso da quello di impresa.

Sezione I-B

Con riferimento all'importo indicato in colonna 11 dei rigi da CE1 a CE3 della sezione I-A è necessario, per ogni periodo d'imposta di produzione del reddito estero, ricondurre, ove eccedenti, tali importi nei limiti delle relative imposte nette (colonne 7 dei rigi da CE1 a CE3) tenendo conto di quanto già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni.

Se nella sezione I-A sono stati compilati più rigi è necessario procedere, per ogni periodo d'imposta di produzione del reddito estero (col. 2 dei rigi da CE1 a CE3), alla somma degli importi indicati nella colonna 11 di ciascun rigo. Pertanto, per ogni singolo anno di produzione del reddito indicato nella sez. I-A, è necessario compilare un singolo rigo nella presente sezione I-B (ad esempio, se nella sezione I-A sono stati compilati tre rigi di cui i primi due relativi all'anno 2008 ed il terzo rigo all'anno 2009, nella sezione I-B dovranno essere compilati due distinti rigi, uno per l'anno 2008 ed uno per l'anno 2009).

In particolare nei rigi **CE4** e **CE5** va indicato:

- nella **colonna 1**, l'anno d'imposta in cui è stato prodotto il reddito all'estero (o sono stati prodotti i redditi esteri nel caso di compilazione nella sez. I-A di più rigi relativi allo stesso anno);
- nella **colonna 2**, il totale degli importi indicati nella colonna 11 dei rigi da CE1 a CE3 riferiti all'anno indicato in colonna 1 di questo rigo;
- nella **colonna 3**, l'importo dell'imposta netta (colonna 7) diminuito del credito già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni (colonna 8) dei rigi della sezione I-A riferiti all'anno indicato nella colonna 1 di questo rigo;
- nella **colonna 4**, l'importo per il quale è possibile fruire del credito nella presente dichiarazione.

A tal fine indicare il minore tra l'importo di colonna 2 e l'importo di colonna 3 di questo rigo. L'importo del credito così determinato va riportato nel rigo CE23.

SEZIONE II

Credito d'imposta di cui al comma 6 dell'art. 165 del TUIR

La sezione II è riservata alla determinazione delle eccedenze d'imposta di cui all'art. 165 comma 6, del TUIR per i redditi esteri qualificati come redditi d'impresa in Italia.

Tale norma dispone che in caso di reddito di impresa prodotto in un paese estero, l'imposta estera ivi pagata a titolo definitivo su tale reddito eccedente la quota di imposta italiana relativa al medesimo reddito estero, costituisce un credito di imposta fino a concorrenza dell'eccedenza della quota di imposta italiana rispetto a quella estera pagata a titolo definitivo in relazione allo stesso reddito estero, verificatasi negli esercizi precedenti fino all'ottavo.

Nel caso in cui negli esercizi precedenti non si sia verificata tale eccedenza, l'eccedenza dell'imposta estera può essere riportata a nuovo fino all'ottavo esercizio successivo ed essere utilizzata come credito di imposta nel caso in cui si produca l'eccedenza della quota di imposta italiana rispetto a quella estera relativa allo stesso reddito d'impresa prodotto all'estero.

La determinazione delle eccedenze di cui al comma 6, è possibile soltanto per i redditi di impresa prodotti a partire dal primo periodo d'imposta iniziato a decorrere dal 1° gennaio 2004. Pertanto, la determinazione delle eccedenze non è riconosciuta in relazione a redditi prodotti in periodi d'imposta anteriori a quello iniziato a decorrere dal 1° gennaio 2004, anche se le relative imposte estere sono divenute definitive successivamente.

Al fine della determinazione delle eccedenze di imposta, la presente sezione II va compilata anche nei seguenti casi:

- reddito estero rideterminato in Italia di valore inferiore o pari a zero e presenza d'imposta pagata all'estero;
- reddito estero rideterminato in Italia di valore positivo ed assenza della relativa imposta estera;
- reddito estero rideterminato in Italia di valore inferiore a zero ed assenza della relativa imposta estera.

Qualora, oltre al reddito d'impresa siano stati prodotti all'estero anche altri redditi, l'imposta estera da indicare è quella riferita al solo reddito d'impresa. Come già precisato, se l'imposta pagata all'estero è complessivamente riferita sia a redditi d'impresa che ad altri redditi, nella colonna 4 va indicata l'imposta estera corrispondente al reddito d'impresa da determinare

con la seguente modalità:

$$\text{Quota d'imposta estera relativa al reddito d'impresa} = \frac{\text{Reddito estero d'impresa}}{\text{Reddito estero}} \times \text{Imposta estera}$$

Si precisa che al fine dell'individuazione della quota di imposta estera relativa al reddito di impresa prodotto all'estero, gli importi del reddito d'impresa estero e del reddito estero sono quelli originari senza tenere conto della rideterminazione secondo la normativa fiscale italiana.

Sezione II-A

Qualora i redditi siano stati prodotti in Stati differenti, per ognuno di questi è necessario compilare un distinto rigo. Occorre procedere analogamente se le imposte pagate all'estero sono relative a redditi prodotti in periodi diversi.

Si precisa che, in presenza di redditi prodotti nello stesso periodo d'imposta ma in Stati diversi, la somma dell'importo del credito spettante ai sensi del comma 1 e delle eccedenze di imposta nazionale non può eccedere l'importo dell'imposta netta relativo al periodo d'imposta di produzione del reddito estero. Diversamente, infatti, le maggiori eccedenze calcolate potrebbero consentire il recupero di imposte nazionali non effettivamente pagate. Pertanto, la somma delle eccedenze di imposta nazionale determinata con le modalità di seguito esposte dovrà essere ricondotta all'ammontare dell'imposta netta diminuito del credito di cui al comma 1.

In particolare nei rigi da **CE6** a **CE8** va indicato:

- nella **colonna 1**, il codice dello Stato estero nel quale è stato prodotto il reddito;
- nella **colonna 2**, il periodo d'imposta in cui è stato prodotto il reddito all'estero;
- nella **colonna 3**, il reddito prodotto all'estero, così come rideterminato con riferimento alla normativa fiscale italiana, che ha concorso a formare il reddito complessivo in Italia. A differenza di quanto previsto nella sezione I, il reddito estero va indicato anche nel caso in cui assuma valori negativi.
- nella **colonna 4**, le imposte pagate all'estero resesi definitive entro la data di presentazione della dichiarazione o entro il termine di cui al comma 5. A differenza di quanto previsto nella sezione I, con riferimento al reddito prodotto nello Stato e nell'anno indicati nel rigo (col. 1 e col. 2), va indicato l'ammontare complessivo dell'imposta estera resasi definitiva, comprensivo quindi, anche della parte di imposta per la quale si è già usufruito nelle precedenti dichiarazioni del credito d'imposta di cui al comma 1. Tale situazione può verificarsi qualora l'imposta estera si renda definitiva in periodi d'imposta diversi (ad esempio una parte entro la data di presentazione della precedente dichiarazione ed un'altra parte entro la data di presentazione della presente dichiarazione);
- nella **colonna 5**, il reddito complessivo relativo al periodo di imposta indicato a colonna 2, aumentato dei crediti d'imposta sui fondi comuni al netto delle perdite dei precedenti periodi d'imposta;
- nella **colonna 6**, l'importo del credito d'imposta determinato ai sensi del comma 1 per la parte non fruibile in quanto eccedente il limite dell'imposta netta; tale importo assume rilevanza nella determinazione dell'eccedenza di imposta estera;

ad esempio:

Imposta estera =	120
quota di imposta lorda =	100
Imposta netta =	70
credito spettante ai sensi del comma 1 =	70
importo da indicare nella colonna 6 =	30 (= 100 - 70)

- nella **colonna 7**, l'imposta lorda italiana relativa al periodo d'imposta indicato a colonna 2;
- nella **colonna 8**, l'importo dell'eccedenza di imposta nazionale; al fine della determinazione della suddetta eccedenza rileva la circostanza che il reddito estero assuma valori positivi o valori negativi.

Nel caso di reddito estero positivo o pari a zero l'eccedenza corrisponde al risultato della seguente operazione:

$$\left(\frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \times \text{col. 7} \right) - \text{col. 4}$$

Se il rapporto tra reddito estero e reddito complessivo (col. 3 / col. 5) assume un valore maggiore di 1, tale rapporto deve essere ricondotto ad 1.

Se il risultato è negativo, non determinandosi alcuna eccedenza di imposta nazionale, la colonna 8 non va compilata.

Nel caso di reddito estero negativo in tale colonna va riportata, preceduta dal segno meno, l'eccedenza negativa d'imposta nazionale corrispondente al risparmio d'imposta ottenuto per effetto del concorso alla formazione del reddito complessivo della perdita estera.

Tale importo è costituito dal risultato della seguente operazione:

$$\left(\frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \times \text{col. 7}\right)$$

In questo caso il rapporto tra il reddito estero e il reddito complessivo (col. 3/col. 5) può risultare anche maggiore di 1 (in valore assoluto).

Nel caso di reddito complessivo di valore inferiore o uguale a zero, al fine di calcolare l'eccedenza negativa di imposta nazionale, vanno invece utilizzate le seguenti modalità di calcolo:

- 1) se l'importo di col. 5, in valore assoluto, è minore di quello di col. 3 (in valore assoluto) occorre determinare la differenza tra gli importi in valore assoluto di col. 3 e col. 5. Su detta differenza va calcolata la maggiore imposta lorda che risulterebbe dovuta se il reddito estero non avesse concorso al reddito complessivo. L'importo così determinato va riportato, preceduto dal segno meno, in col. 8;
- 2) se l'importo di col. 5, in valore assoluto, è maggiore o uguale a quello di col. 3, non va calcolata alcuna eccedenza negativa di imposta nazionale.

L'importo dell'eccedenza negativa di imposta nazionale così determinata (corrispondente alla minore imposta nazionale dovuta a seguito della concorrenza della perdita estera al reddito complessivo) dovrà essere utilizzata in diminuzione di eventuali eccedenze di imposta nazionale;

- nella **colonna 9**, l'importo dell'eccedenza di imposta estera; al fine della determinazione della suddetta eccedenza rileva la circostanza che il reddito estero assuma valori positivi o valori negativi.

Nel caso di reddito estero positivo, l'eccedenza corrisponde al risultato della seguente operazione:

$$\text{col. 4} - \left(\frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \times \text{col. 7}\right)$$

Se il rapporto tra reddito estero e reddito complessivo (col. 3 / col. 5) assume un valore maggiore di 1, tale rapporto deve essere ricondotto ad 1.

Se il risultato è negativo o pari a zero, non determinandosi alcuna eccedenza di imposta estera, nella colonna 9 va indicato solo l'eventuale importo di colonna 6.

Se si è generata una eccedenza di imposta estera (il risultato della precedente operazione è maggiore di zero) la stessa va aumentata di quanto indicato nella colonna 6 relativo al credito di cui al comma 1, non fruibile in quanto eccedente l'imposta netta.

Nel caso di reddito estero negativo o pari a zero, l'eccedenza di imposta estera da riportare in questa colonna è costituita dall'importo dell'imposta estera indicato nella col. 4; in tal caso, infatti, per l'imposta pagata all'estero non è maturato alcun credito ai sensi del comma 1.

Colonne da 10 a 17

Le colonne da 10 a 17 devono essere compilate qualora con riferimento allo Stato estero di col. 1 ed all'anno di col. 2 sia stata determinata nella precedente dichiarazione una eccedenza di imposta nazionale o una eccedenza di imposta estera ai sensi del comma 6. Tale circostanza può verificarsi qualora l'imposta estera si renda definitiva in anni diversi (ad esempio una parte entro la data di presentazione della precedente dichiarazione ed un'altra parte entro la data di presentazione della presente dichiarazione). Tale situazione assume rilevanza nel caso in cui nella precedente dichiarazione le eccedenze di imposta nazionale siano state compensate con eccedenze di imposte estere, generando un credito ai sensi del comma 6. In tale caso per effetto dell'ulteriore imposta estera resasi definitiva, la modalità di determinazione delle eccedenze deve tenere conto anche del credito già utilizzato.

Ad esempio, si ipotizzi il caso in cui l'eccedenza di imposta nazionale sia stata compensata nella precedente dichiarazione con eccedenze di imposta estera, generando un credito e che nella presente dichiarazione, a seguito dell'ulteriore imposta estera resasi definitiva, in luogo dell'eccedenza di imposta nazionale (determinata nella precedente dichiarazione), si generi una eccedenza di imposta estera. Per effetto della rideterminazione delle eccedenze, non sussistendo più alcuna eccedenza di imposta nazionale, il credito utilizzato nella precedente dichiarazione deve essere portato in diminuzione dei crediti d'imposta di cui al comma 1 e comma 6 maturati nella presente dichiarazione.

Per quanto sopra esposto, qualora si renda definitiva una ulteriore imposta estera, le colonne da 10 a 17 devono essere compilate solo nel caso in cui sia stato utilizzato un credito d'imposta ai sensi del comma 6 nella precedente dichiarazione (presenza di un importo da riportare nella colonna 12 o 14) ovvero nel caso in cui, in presenza di una eccedenza negativa di imposta nazionale, tale eccedenza sia stata utilizzata nella precedente dichiarazione per ridurre eccedenze di imposta nazionale di valore positivo.

In particolare nelle colonne da 10 a 17 dei rigi da CE6 a CE8 va indicato:

- nella **colonna 10**, l'eccedenza di imposta nazionale relativa allo Stato estero di col. 1 ed all'anno di col. 2 risultante dalle precedenti dichiarazioni;
- nella **colonna 11**, l'eventuale eccedenza di imposta nazionale negativa (relativa allo Stato estero di col. 1) che, nelle precedenti dichiarazioni, è stata portata in diminuzione dall'eccedenza di imposta nazionale prima di procedere alla compensazione di quest'ultima (riportata nella colonna 10 del presente rigo e oggetto di rideterminazione) con eccedenze di imposta estera.

Si precisa che l'importo di tale eccedenza nazionale negativa va riportato senza essere preceduto dal segno meno.

- nella **colonna 12**, il credito utilizzato nella precedente dichiarazione determinato, ai sensi del comma 6, dalla compensazione dell'eccedenza di imposta lorda indicata nella col. 10 con eccedenze di imposta estera;
- nella **colonna 13**, l'eccedenza di imposta estera relativa allo Stato estero di col. 1 ed all'anno di col. 2 risultante dalla precedenti dichiarazioni;
- nella **colonna 14**, il credito utilizzato nella precedente dichiarazione determinato, ai sensi del comma 6, dalla compensazione dell'eccedenza di imposta estera indicata nella col. 13 con eccedenze di imposta nazionale;
- nella **colonna 15**, l'eccedenza di imposta nazionale tenendo conto del credito già utilizzato e riportato nella colonna 12.

A tal fine è necessario distinguere il caso nel quale è stata compilata la colonna 11 da quello nel quale tale colonna non è stata compilata.

Colonna 11 non compilata

Se l'importo di colonna 8 è negativo, non essendo stato utilizzato alcun credito, riportare tale importo nella colonna 15, preceduto dal segno meno; qualora l'eccedenza negativa di imposta nazionale sia stata utilizzata nella precedente dichiarazione per ridurre l'eccedenza di imposta nazionale di valore positivo, indicare l'eventuale residuo di eccedenza negativa di imposta nazionale.

Se l'importo di colonna 8 è invece positivo o pari a zero, determinare la seguente differenza:

$$\text{col. 8} - \text{col. 12}$$

Se il risultato è positivo riportare tale valore nella colonna 15; se il risultato è negativo o pari a zero la colonna 15 non va compilata e la differenza, non preceduta dal segno meno, va riportata nella colonna 17;

Colonna 11 compilata

La colonna 11 risulta compilata qualora nelle precedenti dichiarazioni sia stata determinata eccedenza di imposta nazionale, oggetto di rideterminazione nella presente dichiarazione, che, prima di procedere alla compensazione con eccedenza di imposta estera, sia stata ridotta da eccedenza di imposta nazionale negativa. Al fine della corretta determinazione dell'eccedenza di imposta nazionale residua da indicare nella colonna 15 operare come di seguito descritto.

Calcolare: **Capienza** = col. 8 – col. 11

Se il risultato di tale operazione è minore di zero:

- la colonna 15 non va compilata;
- riportare nella colonna 17 l'intero importo di colonna 12; in tal caso infatti l'importo del credito fruito ed indicato nella colonna 12 deve essere interamente restituito;
- riportare l'importo sopra definito **Capienza** nella colonna della sezione "Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni" relativa alla dichiarazione in cui è stata generata l'eccedenza di imposta nazionale negativa (rigo CE12 o CE18);
- infine va ricostituita l'eccedenza di imposta estera che è stata utilizzata nelle precedenti dichiarazioni in compensazione con l'eccedenza di imposta nazionale non più presente a seguito della rideterminazione.

Tale eccedenza di imposta estera va riportata nella colonna della sezione "Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni" relativa alla dichiarazione in cui è stata generata (rigo CE13 o CE19).

Se il risultato di tale operazione è uguale a zero:

- la colonna 15 non va compilata;
- riportare nella colonna 17 l'intero importo di colonna 12; in tal caso infatti l'importo del credito fruito ed indicato nella colonna 12 deve essere interamente restituito;
- infine va ricostituita l'eccedenza di imposta estera che è stata utilizzata nelle precedenti dichiarazioni in compensazione con l'eccedenza di imposta nazionale non più presente a seguito della rideterminazione.

Tale eccedenza di imposta estera va riportata nella colonna della sezione "Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni" relativa alla dichiarazione in cui è stata generata (rigo CE13 o CE19).

Se il risultato di tale operazione è maggiore di zero:

Calcolare **LimiteCredito** = Capienza - col. 12 (l'importo della Capienza è quello come sopra determinato)

Se **LimiteCredito** è minore di zero:

- la colonna 15 non va compilata;
- riportare nella colonna 17 l'importo di **LimiteCredito** non preceduto dal segno meno; tale importo costituisce la parte di credito fruito che deve essere restituito;
- infine va ricostituita l'eccedenza di imposta estera che è stata utilizzata nelle precedenti dichiarazioni in compensazione con l'eccedenza di imposta nazionale non più presente a seguito della rideterminazione.

Tale eccedenza di imposta estera va riportata nella colonna della sezione "Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni" relativa alla dichiarazione in cui è stata generata (rigo CE13 o CE19);

Se **LimiteCredito** è uguale a zero:

- la colonna 15 non va compilata;
- nella colonna 17 non va riportato alcun importo;

Se **LimiteCredito** è maggiore di zero:

- nella colonna 15 va riportato l'importo di **LimiteCredito** come sopra determinato;
- nella colonna 17 non va riportato alcun importo;

- nella **colonna 16**, l'eccedenza di imposta estera, tenendo conto del credito già utilizzato e riportato nella colonna 14. A tal fine determinare la seguente differenza:

$$\text{col. 9} - \text{col. 14}$$

Se il risultato è positivo riportare tale valore nella presente colonna; se il risultato è negativo la colonna 16 non va compilata e la differenza, non preceduta dal segno meno, va riportata nella colonna 17;

- nella **colonna 17**, l'importo determinato con riferimento alle istruzioni relative alle colonne 15 e 16; l'importo indicato in questa colonna va riportato nel rigo CE25.

Sezione II-B

Tale sezione è riservata all'esposizione delle eccedenze di imposta determinate nella sezione II-A le quali vanno aggregate per singolo Stato estero indipendentemente dall'anno di produzione del reddito. Qualora con riferimento a ciascuno Stato estero siano maturate eccedenze di natura diversa, la compensazione tra tali eccedenze determina l'importo del credito spettante ai sensi del comma 6. In tale sezione vanno altresì evidenziate le eccedenze di imposta residua.

In particolare nei rigi da CE9 a CE10 va indicato:

- nella **colonna 1**, il codice dello Stato estero con riferimento al quale si sono generate le eccedenze di imposta nazionale e/o estera;
- nella **colonna 2**, la somma algebrica degli importi indicati nella col. 8 dei rigi da CE6 a CE8 riferiti allo stesso Stato estero di col.1 indipendentemente dall'anno di produzione del reddito estero. Nel caso siano state compilate nel relativo rigo (da CE6 a CE8), le colonne da 10 a 17, l'importo da indicare in questa colonna è quello della colonna 15;
- nella **colonna 3**, la somma degli importi indicati nella col. 9 dei rigi da CE6 a CE8 riferiti allo stesso Stato estero di col.1 indipendentemente dall'anno di produzione del reddito estero.

ro.

Nel caso siano state compilate nel relativo rigo (da CE6 a CE8), le colonne da 10 a 17, l'importo da indicare in questa colonna è quello della colonna 16;

- nella **colonna 4**, il credito derivante dalla compensazione di eccedenze di imposta nazionale (col. 2) con eccedenze di imposta estera (col. 3). Il credito pertanto può sussistere solo in presenza delle colonne 2 e 3 compilate ed è pari al minore tra i due importi; l'eventuale residuo deve essere riportato nella colonna 5 o nella colonna 6. Ad esempio:

Caso 1	col. 2 = 1.200 col. 4 = 1.000	col. 3 = 1.000 col. 5 = 200	col. 6 = 0
Caso 2	col. 2 = 800 col. 4 = 800	col. 3 = 1.300 col. 5 = 0	col. 6 = 500
Caso 3	col. 2 = - 500 col. 4 = 0	col. 3 = 600 col. 5 = - 500	col. 6 = 600

Sezione II-C

Tale sezione deve essere compilata per ogni singolo Stato estero, riportando le eccedenze di imposta nazionale ed estera maturate nelle precedenti dichiarazioni e le eccedenze di imposta nazionale ed estera maturate nella presente dichiarazione per la parte non utilizzata ai sensi del comma 6 nella sezione II-B. Pertanto, la sezione II-C va sempre compilata qualora siano state indicate eccedenze residue nelle colonne 5 o 6 dei rigi CE9 e CE10 presenti nella sezione II-B ed in ogni caso, anche per il semplice riporto delle eccedenze derivanti dalla precedente dichiarazione. La compilazione della sezione, prevedendo l'esposizione di eccedenze di imposta nazionale ed estere maturate in anni diversi e non utilizzate, consente l'eventuale determinazione dell'ulteriore credito di imposta ai sensi del comma 6 e l'esposizione dei residui di eccedenza di imposta nazionale ed estera da riportare nella successiva dichiarazione dei redditi distintamente per periodo di formazione.

Come già precisato, la determinazione delle eccedenze di cui al comma 6, è possibile soltanto per i redditi di impresa prodotti a partire dal primo periodo d'imposta iniziato a decorrere dal 1° gennaio 2004, pertanto ordinariamente il numero di esercizi, per i quali può verificarsi il presupposto per l'applicazione del comma 6 del citato articolo 165, risulta al massimo pari a ~~cinque~~ sei.

Le colonne 7 e 8 dei rigi da CE12 a CE15 non sono compilabili in quanto riferite a periodi d'imposta successivi a quello a cui si riferisce la presente dichiarazione (salvo nell'ipotesi descritta con riferimento alle istruzioni della colonna 2 del rigo CE11).

Nella colonna 1 del rigo CE11 va indicato il codice dello Stato estero con riferimento al quale si sono generate le eccedenze di imposta nazionale e/o estera.

Istruzioni relative alla casella di colonna 2 del rigo CE11

La casella di colonna 2 del rigo CE11 va barrata per consentire la compilazione di un numero di colonne superiore a ~~cinque~~ sei qualora, ad esempio, nel corso dell'anno 2009 sia iniziata la liquidazione volontaria dell'impresa individuale, ovvero debba utilizzare due colonne con riferimento ad un medesimo anno. In tal caso, per ogni colonna del prospetto deve essere indicato nel rigo "Dichiarazione Anno d'imposta" il periodo di imposta relativo al modello Unico PF nel quale sono state determinate le eccedenze da riportare, come residuo, nelle corrispondenti colonne dei rigi da CE12 a CE15. Pertanto, il prospetto deve essere compilato con riferimento agli anni indicati nel rigo "Dichiarazione Anno d'imposta" e non a quelli preimpostati nelle colonne del presente prospetto. Si precisa che il rigo "Dichiarazione Anno d'imposta" deve essere compilato a partire dal periodo d'imposta 2004 fino al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, anche nel caso in cui non ci siano dati da indicare in una o più colonne. Si precisa inoltre che, qualora la casella di colonna 2 non sia stata barrata, il rigo "Dichiarazione Anno d'imposta" non deve essere compilato.

Ad esempio, qualora con riferimento all'anno 2006 sia necessario utilizzare due colonne si dovrà così procedere nella compilazione della sezione II-C:

CE11 Codice Stato estero <input type="text" value="1"/>		Vedere istruzioni <input checked="" type="checkbox"/>			
		Dichiarazione anno d'imposta 2004	Dichiarazione anno d'imposta 2005	Dichiarazione anno d'imposta 2006	Dichiarazione anno d'imposta 2007
Rigo	Dichiarazione anno d'imposta	1 2004	2 2005	3 2006	4 2006
CE12	Eccedenza d'imposta nazionale	,00	,00	,00	,00
CE13	Eccedenza d'imposta estera	,00	,00	,00	,00
CE14	Residuo d'imposta nazionale	,00	,00	,00	,00
CE15	Residuo d'imposta estero	,00	,00	,00	,00
<i>segue</i>					
		Dichiarazione anno d'imposta 2008	Dichiarazione anno d'imposta 2009	Dichiarazione anno d'imposta 2010	Dichiarazione anno d'imposta 2011
Rigo	Dichiarazione anno d'imposta	5 2007	6 2008	7 2009	8
CE12	Eccedenza d'imposta nazionale	,00	500 ,00	,00	,00
CE13	Eccedenza d'imposta estera	,00	,00	,00	,00
CE14	Residuo d'imposta nazionale	,00	500 ,00	,00	,00
CE15	Residuo d'imposta estero	,00	,00	,00	,00

Nelle **colonne da 1, 2, 3 e 4 a 5** del **rigo CE12** va riportata l'eccedenza di imposta nazionale relativa allo Stato indicato nel rigo CE11 e derivante dalla precedente dichiarazione e nella **colonna 6** l'eventuale eccedenza d'imposta nazionale derivante dalla presente dichiarazione.

In particolare:

- nella colonna 1 del rigo CE12 riportare quanto indicato nel rigo CE14 col. 1 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 2 del rigo CE12 riportare quanto indicato nel rigo CE14 col. 2 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 3 del rigo CE12 riportare quanto indicato nel rigo CE14 col. 3 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 4 del rigo CE12 riportare quanto indicato nel rigo CE14 col. 4 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 5 del rigo CE12 riportare quanto indicato nel rigo CE14 col. 5 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 6 del rigo CE12 riportare l'ammontare dell'eccedenza di imposta nazionale relativa allo Stato estero indicato nel rigo CE11, determinato nella presente dichiarazione e non utilizzato ai sensi del comma 6 nella sezione II-B. Tale importo è quello indicato nella colonna 5 del rigo CE9 o CE10 relativo al medesimo Stato.

Nelle **colonne da 1, 2, 3 e 4 a 5** del **rigo CE13** va riportata l'eccedenza di imposta estera relativa allo Stato indicato nel rigo CE11 e derivante dalla precedente dichiarazione e nella **colonna 6** l'eventuale eccedenza d'imposta estera derivante dalla presente dichiarazione.

In particolare:

- nella colonna 1 del rigo CE13 riportare quanto indicato nel rigo CE15, col. 1 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 2 del rigo CE13 riportare quanto indicato nel rigo CE15 col. 2 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 3 del rigo CE13 riportare quanto indicato nel rigo CE15 col. 3 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 4 del rigo CE13 riportare quanto indicato nel rigo CE15 col. 4 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 5 del rigo CE13 riportare quanto indicato nel rigo CE15 col. 5 del modello Unico PF 2009 relativo al medesimo Stato indicato nel rigo CE11 della presente dichiarazione;
- nella colonna 6 del rigo CE13 riportare l'ammontare dell'eccedenza di imposta estera relativa allo Stato estero indicato nel rigo CE11, determinato nella presente dichiarazione e non utilizzato ai sensi del comma 6 nella sezione II-B. Tale importo è quello indicato nella colonna 6 del rigo CE9 o CE10 relativo al medesimo Stato.

Si precisa che, qualora l'eccedenza di imposta derivante dalle precedenti dichiarazioni, riferita ad un determinato Stato, sia oggetto di rideterminazione nella sezione II-A per effetto di ulteriore imposta estera resasi definitiva, il riporto, nelle colonne da 1 a 5 dei righi CE12 e CE13, delle eccedenze della precedente dichiarazione non va operato relativamente alla quota della rispettiva eccedenza afferente il periodo di produzione del reddito per il quale si è resa definitiva ulteriore imposta estera.

Per la corretta determinazione del credito spettante e dei residui delle eccedenze di imposta nazionale ed estera, occorre preliminarmente compilare il rigo CE16.

Rigo CE16 - Calcolo del credito

Nella colonna 1 del rigo CE16 va riportata la somma algebrica degli importi relativi alle eccedenze di imposta nazionale indicate nelle colonne da 1 a 6 del rigo CE12;

Nella colonna 2 del rigo CE16 va riportata la somma degli importi relativi alle eccedenze di imposta estera indicate nelle colonne da 1 a 6 del rigo CE13;

Qualora nelle colonne 1 e 2 del rigo CE16 siano riportate eccedenze di diversa natura e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo CE16 assume valore positivo, si verifica il presupposto per la maturazione di un credito d'imposta fino a concorrenza del minore ammontare tra gli importi delle diverse eccedenze; pertanto, nella colonna 3 del rigo CE16 va indicato il relativo credito maturato. Nella colonna 4 del rigo CE16 va riportato il risultato della seguente operazione: somma in valore assoluto delle eccedenze negative di imposta nazionale indicate nelle colonne da 1 a 6 del rigo CE12 + col. 3 del rigo CE16.

Tale importo è di ausilio ai fini della determinazione degli importi residui di eccedenza d'imposta nazionale ed estera da riportare nei rigi CE14 e CE15.

Qualora, non sia maturato alcun credito (CE16, col. 3 non compilata), nelle colonne dei rigi CE14 e CE15 va riportato quanto indicato nelle rispettive colonne dei rigi CE12 e CE13; in presenza di determinazione di un credito vedere le istruzioni che seguono.

Calcolo dei residui delle eccedenze di imposta nazionale ed estera

Ai fini della determinazione dei residui delle eccedenze di imposta nazionale ed estera, occorre tener conto degli importi indicati nel rigo CE16; si precisa inoltre, che:

- il credito d'imposta determinato nella presente sezione, si intende costituito a partire dalle eccedenze d'imposta nazionale ed estera generate nei periodi di formazione meno recenti;
- le eccedenze negative di imposta nazionale vanno compensate con le eccedenze positive di imposta nazionale generate nei periodi di formazione meno recenti.

Pertanto, ai fini della determinazione dei residui di eccedenza di imposta nazionale ed estera vanno seguite le successive istruzioni.

RIGO CE14

Per il calcolo del residuo delle eccedenze di imposta nazionale operare come segue:

- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE12, col. 1 e l'importo indicato nel rigo CE16, col. 4 (Valore di riferimento); se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE14, col. 1. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE14, col. 1 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO A1), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 2 del rigo CE14;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE12, col. 2 e l'importo del RIPORTO A1 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE14, col. 2. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE14, col. 2 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO A2), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 3 del rigo CE14;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE12, col. 3 e l'importo del RIPORTO A2 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE14, col. 3. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE14, col. 3 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO A3), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 4 del rigo CE14;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE12, col. 4 e l'importo del RIPORTO A3 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE14, col. 4. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE14, col. 4 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO A4), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 5 del rigo CE14;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE12, col. 5 e l'importo del RIPORTO A4 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE14, col. 5. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE14, col. 5 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO A5), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 6 del rigo CE14;

- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE12, col. 6 e l'importo del RIPORTO A5 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE14, col. 6. Se il risultato è pari a zero, il rigo CE14, col. 6 non va compilato.

Nel caso in cui, nel rigo CE12, una delle colonne non sia compilata ovvero sia indicato un importo negativo (eccedenza negativa di imposta nazionale), la rispettiva colonna del rigo CE14 non va compilata.

RIGO CE15

Per il calcolo del residuo delle eccedenze di imposta estera operare come segue:

- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE13, col. 1 e l'importo nel rigo CE16, col. 3 (credito da utilizzare nella presente dichiarazione); se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE15, col. 1. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE15, col. 1 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO B1), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 2 del rigo CE15;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE13, col. 2 e l'importo del RIPORTO B1 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE15, col. 2. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE15, col. 2 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO B2), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 3 del rigo CE15;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE13, col. 3 e l'importo del RIPORTO B2 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE15, col. 3. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE15, col. 3 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO B3), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 4 del rigo CE15;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE13, col. 4 e l'importo del RIPORTO B3 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE15, col. 4. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE15, col. 4 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO B4), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 5 del rigo CE15;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE13, col. 5 e l'importo del RIPORTO B4 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE15, col. 5. Se il risultato è negativo o pari a zero, il rigo CE15, col. 5 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (di seguito denominato RIPORTO B5), va utilizzato per la determinazione del residuo della col. 6 del rigo CE15;
- effettuare la differenza tra l'importo indicato nel rigo CE13, col. 6 e l'importo del RIPORTO B5 come sopra determinato; se il risultato è positivo riportare detto ammontare nel rigo CE15, col. 6. Se il risultato è pari a zero, il rigo CE15, col. 6 non va compilato.

Nel caso in cui, nel rigo CE13, una delle colonne non sia compilata, la rispettiva colonna del rigo CE15 non va compilata.

Si propone il seguente esempio:

CE11 Codice Stato estero <input type="text"/>		Vedere istruzioni <input type="text"/>											
		Dichiarazione anno d'imposta 2004		Dichiarazione anno d'imposta 2005		Dichiarazione anno d'imposta 2006		Dichiarazione anno d'imposta 2007					
Rigo	Dichiarazione anno d'imposta	1		2		3		4					
CE12	Eccedenza d'imposta nazionale	100	,00	90	,00	- 80	,00	10	,00				
CE13	Eccedenza d'imposta estera		,00		,00	70	,00		,00				
CE14	Residuo d'imposta nazionale		,00	40	,00		,00	10	,00				
CE15	Residuo d'imposta estero		,00		,00		,00		,00				
segue													
		Dichiarazione anno d'imposta 2008		Dichiarazione anno d'imposta 2009		Dichiarazione anno d'imposta 2010		Dichiarazione anno d'imposta 2011					
Rigo	Dichiarazione anno d'imposta	5		6		7		8					
CE12	Eccedenza d'imposta nazionale	30	,00	10	,00		,00		,00				
CE13	Eccedenza d'imposta estera		,00		,00		,00		,00				
CE14	Residuo d'imposta nazionale	30	,00	10	,00		,00		,00				
CE15	Residuo d'imposta estero		,00		,00		,00		,00				
		Totale eccedenze di imposta nazionale		Totale eccedenze di imposta estera		Credito da utilizzare nella presente dichiarazione		Valore di riferimento					
CE16		1	160	,00	2	70	,00	3	70	,00	4	150	,00

Sulla base dei dati esposti nei rigi CE12 e CE13, il credito spettante è pari a 70; inoltre, ai fini della determinazione dei residui delle eccedenze di imposta, occorre tener conto anche

dell'ammontare in valore assoluto delle eccedenze negative di imposta nazionale (nell'esempio pari ad 80). Conseguentemente il valore utile ai fini del calcolo dei residui è pari a 150 (Valore di riferimento di cui a col. 4 del rigo CE16).

Pertanto, con riferimento alle istruzioni precedentemente fornite per il rigo CE14, ai fini della determinazione dei residui delle eccedenze occorre seguire il seguente percorso:

- CE14, col. 1 calcolare $(CE12, col. 1 - CE16, col. 4) = 100 - 150 = -50$; trattandosi di un valore negativo, colonna 1 non va compilata e RIPOORTO A1 = 50;
- CE14, col. 2 calcolare $(CE12, col. 2 - RIPOORTO A1) = 90 - 50 = 40$ (residuo d'imposta nazionale), con RIPOORTO A2 = 0;
- CE14, col. 3, essendo il CE12, col. 3 negativo, la colonna 3 del rigo CE14 non va compilata; in questo caso RIPOORTO A3 è pari a RIPOORTO A2;
- CE14, col. 4 calcolare $(CE12, col. 4 - RIPOORTO A3) = 10 - 0 = 10$ (residuo d'imposta nazionale) con RIPOORTO A4 = 0;
- CE14, col. 5 calcolare $(CE12, col. 5 - RIPOORTO A4) = 30 - 0 = 30$ (residuo d'imposta nazionale).
- CE14, col. 6 calcolare $(CE12, col. 6 - RIPOORTO A5) = 10 - 0 = 10$ (residuo d'imposta nazionale).

La casella "Casi particolari" va barrata nel caso in cui, all'ammontare delle eccedenze di imposta nazionale e/o estera determinate nella presente dichiarazione, concorrano eccedenze trasferite da altri soggetti i quali le hanno determinate nella dichiarazione il cui esercizio termina in una data compresa nel periodo d'imposta del soggetto che produce la presente dichiarazione. L'ipotesi può ad esempio riguardare eccedenze trasferite da società trasparente ai sensi dell'art. 116 del TUIR, relativamente a redditi prodotti in periodi d'imposta anteriori all'opzione per il regime della trasparenza.

Conseguentemente l'ammontare delle eccedenze da indicare nelle colonne 6 dei rigi CE12 e CE13 corrisponde alla somma algebrica delle eccedenze determinate nella presente dichiarazione e di quelle trasferite da altri soggetti con il medesimo anno di formazione come sopra specificato.

Le eccedenze trasferite relative a precedenti anni di formazione vanno computate nelle colonne 1 e/o 2 e/o 3 e/o 4 e/o 5 dei rigi CE12 e CE13, con riferimento ai rispettivi anni di formazione. Nel caso le eccedenze trasferite siano riferite esclusivamente ad anni di formazione precedenti (da inserire nelle colonne 1 e/o 2 e/o 3 e/o 4 e/o 5 dei rigi CE12 e CE13), la casella "Casi particolari" non va barrata.

Le istruzioni fornite per i rigi da CE11 a CE16 valgono anche per i rigi da CE17 a CE22. In tale sezione vanno riportati i crediti maturati nel presente quadro ai sensi del comma 1 e del comma 6 dell'art. 165, determinati nelle sezioni I-B, II-B e II-C. Al fine della determinazione del credito d'imposta complessivamente spettante si deve tenere conto anche dell'eventuale importo evidenziato nella colonna 17 dei rigi da CE6 a CE8 della sezione II-A. Nel caso siano stati utilizzati più moduli del quadro CE, la sezione III va compilata esclusivamente nel primo modulo.

Nel rigo CE23, va indicato l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta determinati nella presente dichiarazione ai sensi del comma 1; a tal fine riportare la somma degli importi indicati nella colonna 4 dei rigi CE4 e CE5 della sezione I-B relativi a tutti i moduli compilati.

Nel rigo CE24, va indicato l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta determinati nella presente dichiarazione ai sensi del comma 6; a tal fine riportare la somma degli importi indicati nella colonna 4 dei rigi CE9 e CE10 della sezione II-B e nella colonna 3 dei rigi CE16 e CE22 relativi a tutti i moduli compilati.

Nel rigo CE25, va indicato l'ammontare complessivo degli importi indicati nella colonna 17 dei rigi da CE6 a CE8 della sezione II-A relativi a tutti i moduli compilati.

Nel rigo CE26, va indicato il risultato della seguente operazione:

$$CE23 + CE24 - CE25$$

L'importo così determinato va riportato nel rigo RN31, colonna 2 del quadro RN.

SEZIONE III

PARTE II: ISTRUZIONI PARTICOLARI PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA 2010 DA PRESENTARE NELL'AMBITO DELLA DICHIARAZIONE UNIFICATA

Le istruzioni per la compilazione della dichiarazione annuale IVA/2010 (approvate con provvedimento del ~~15 gennaio 2009~~ sono comuni sia ai contribuenti obbligati alla presentazione della dichiarazione IVA all'interno del modello UNICO 2010, sia ai soggetti tenuti a presen-

tare detta dichiarazione in via "autonoma" (per l'elenco di questi ultimi soggetti si veda il paragrafo 1.1 delle istruzioni per la compilazione del modello di dichiarazione IVA 2010). In particolare, per i contribuenti tenuti a comprendere la dichiarazione IVA nel Modello UNICO, si precisa quanto segue:

- i quadri della dichiarazione IVA da utilizzare per la compilazione della dichiarazione unificata sono quelli previsti per la dichiarazione IVA da presentare in via autonoma, ad eccezione del **frontespizio**. Infatti, nel caso di compilazione della dichiarazione unificata – Modello UNICO 2010 – deve essere utilizzato il frontespizio di quest'ultimo modello. Inoltre i dati richiesti nel quadro VX (determinazione dell'IVA da versare o del credito d'imposta) devono essere invece indicati nel **quadro RX** del modello unificato. Pertanto si deve fare riferimento alle istruzioni di quest'ultimo modello per la compilazione del frontespizio e ovviamente del quadro RX;
- anche chi deve presentare la dichiarazione unificata con il Modello UNICO 2010 comprendente la dichiarazione IVA, è tenuto a presentare, per la richiesta del rimborso del credito IVA, il modello VR-2010 con le modalità e nei termini riportati nelle relative istruzioni. Si ricorda che detto modello deve essere presentato all'agente della riscossione in due esemplari (uno per l'agente della riscossione ed uno per l'Ufficio), entrambi sottoscritti in originale.