



Anno 2018

N.RF069

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

**A cura del
dott. Andrea Cirrincione**

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 11

OGGETTO	QUADRO RG - REDDITO DELLE IMPRESE MINORI - ASPETTI RILEVANTI
RIFERIMENTI	ART. 66 TUIR; CM 11/2018; TELEFISCO 2018; ISCTRUZIONI MOD. REDDITI PF 2018
CIRCOLARE DEL	13/04/2018

Sintesi: il reddito delle imprese minori del periodo 2017 è caratterizzato dall'applicazione del criterio di cassa ibrido, posto che alcuni componenti sono determinati per cassa ed altri elementi sono determinati per competenza.

L'applicazione del criterio misto, cassa – competenza, è automatico salvo diversa opzione per la tenuta della contabilità ordinaria

Nel proseguo si riepilogano le modalità di compilazione del quadro RG alla luce di tali novità.

Tra i componenti negativi del reddito che rilevano fiscalmente in base al criterio di cassa emergono gli acquisti di merci e di materie destinati alla produzione o alla vendita, con la conseguente inconsistenza delle giacenze del magazzino.

NOVITA': l'irrelevanza fiscale delle rimanenze nel regime di cassa ha portato, ai fini dichiarativi, alla soppressione dei righi RG8 e RG9, che nel modello precedente erano relativi alle rimanenze finali.

RG7 Sopravvenienze attive									
1	2	3	4	5	6				
		,00		,00		,00			
7	8	9	10	11	12				
		,00		,00		,00			
13	14	15	16	17	18				
		,00		,00		,00			
19	20	21	22	23	24				
		,00		,00		,00			
25	26	27	28	29	30				
		,00		,00		,00			
31	32	33	34	35	36				
		,00		,00		,00			
37	38					39			
		,00					,00		
RG12 A) Totale componenti positivi (sommare gli importi da rigo RG2 a RG10)								00	

IL CRITERIO DI CASSA

Tipologia contabile	Scadenza
Regime di cassa	Le scritture relative agli incassi e ai pagamenti devono essere effettuate entro 60 gg dalla movimentazione finanziaria
	Le annotazioni relative ai componenti di reddito che non rilevano in base al criterio di cassa devono effettuarsi entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi
Metodo della registrazione iva (art. 18 c. 5 Dpr 600/73)	Il ricavo si intende incassato e il pagamento effettuato alla data di registrazione del documento contabile. Esempio: fattura d'acquisto datata 2017 e annotata nel 2018: <ul style="list-style-type: none"> - il costo è deducibile nel 2018 (Telefisco 2018) - l'iva è detraibile nel 2018 se la fattura è giunta nel 2018 (se è giunta nel 2017 va annotata separatamente entro il 30/04/2018, pena l'indetraibilità)
	Componenti reddituali fuori campo iva: termine: 60 gg dal movimento finanziario

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

TIPOLOGIE PAGAMENTO	MOMENTO RILEVANTE AI FINI IRPEF	
	INCASSO	PAGAMENTO
ASSEGNI BANCARI (*) POSTALI E CIRCOLARI (CM 38/2010; RM 138/09)	Al momento del ricevimento materiale dell'assegno	Al momento della consegna materiale dell'assegno
BONIFICO BANCARIO (CM 38/2010)	Al momento del materiale Accredito sul conto corrente	Al momento del materiale addebito sul conto corrente (cioè all'ordine di addebito)
RICEVUTA BANCARIA	Al momento dell' accredito definitivo sul conto corrente (buon fine della transazione)	Al momento dell' addebito sul conto corrente delle somme richieste
CARTA DI CREDITO (RM 77/2007)	Al momento della transazione elettronica (utilizzo)	Al momento della transazione elettronica (utilizzo)

(*) Assegni postdatati: anche nel caso di emissione di assegni postdatati (Cass., nn. 5069/2010, 13259/2006, 2160/2006)

I RICAVI

RG2 Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art 85	(di cui 1 con emissione di fattura 2)	,00
RG3 Altri proventi considerati ricavi		,00

Ai sensi dell'art. 66 Tuir a **tutti i ricavi** (ex art. 85 Tuir) si applica il **principio di cassa**.

Elementi positivi tassati per cassa per espressa previsione normativa		
Ricavi	Art. 85 Tuir	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Incassi derivanti da cessioni di beni e prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio e' diretta l'attivita' dell'impresa; ▪ Incassi derivanti dalle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione; ▪ Incassi derivanti dalla cessione di azioni, titoli o quote di partecipazione di società di capitali e di strumenti finanziari simili alle azioni che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie al di fuori del regime PEX, anche se non rientrano fra i beni al cui scambio e' diretta l'attivita' dell'impresa; ▪ Incassi derivanti dalla cessione di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, anche se non rientrano fra i beni al cui scambio e' diretta l'attivita' dell'impresa; ▪ Incassi derivanti da indennita' conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni del magazzino; ▪ Incassi derivanti da contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto e derivanti da contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge.

Esempio1	L'imprenditore Rossi effettua le seguenti operazioni:
	<ul style="list-style-type: none"> - 20 novembre: consegna le merci relativamente ad una vendita; - 20 novembre: emette fattura; - 29 dicembre: riscuote l'importo in contanti; - 2 gennaio: versa le somme sul conto corrente bancario. <p>Il ricavo entra nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in chiusura.</p>

RICAVI E ALTRI PROVENTI CONSIDERATI RICAVI	
RG2	RG3
- Cessioni di beni e prestazioni di servizi alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa (beni merce)	- Indennità per risarcimento, anche assicurativo, delle perdite o del danneggiamento di beni che originano ricavi (beni merce)
- Cessioni di materie prime e materie sussidiarie, semilavorati e altri beni mobili acquistati per essere impiegati nella produzione	- Contributi spettanti in base a contratto (in denaro o in natura)
	- Contributi in conto esercizio spettanti a norma di legge
	- Corrispettivi delle cessioni di azioni/quote di Srl non immobilizzate e cui non si applica la PEX (art. 87 Tuir)
	- Corrispettivi delle cessioni di strumenti finanziari assimilati alle azioni (art. 44 Tuir)
	- Corrispettivi delle cessioni di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa (es: fondi comuni) che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie

IL PASSAGGIO DI REGIME – ELEMENTI “SOSPESI”

In generale le imprese dovranno gestire il passaggio dalla competenza (2016) alla cassa (2017).

Il caso riguarda:

- ⇒ le imprese che hanno mantenuto nel 2017 il regime della contabilità semplificata
- ⇒ le imprese che nel 2017 hanno effettuato il passaggio dalla contabilità ordinaria alla contabilità semplificata.

Salti d'imposta: l'art. 1, co. 19, Legge di bilancio 2017 dispone che i componenti positivi/negativi:

- che hanno già concorso al reddito, in base al regime contabile adottato
- non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi.

Tali elementi devono risultare da un prospetto extracontabile (CM 11/2017).



Nota: in sostanza prima vanno adottate le regole vigenti nel regime di provenienza; solo nel caso di irrilevanza in tale periodo, sui componenti si applicano le regole del regime di destinazione.

Esempio2

L'imprenditore Rossi ha consegnato una partita di merce il 28/12/2016; incassa nel 2017. Il periodo di tassazione è il 2016 per effetto dell'applicazione del criterio di competenza (art. 109, co. 2, tuir). La riscossione nel 2017 è fiscalmente irrilevante.

Provenienza del regime forfettario: in questo caso si permane nell'ambito di un regime di cassa e, pertanto, il passaggio alla contabilità semplificata non ha particolari effetti.

ESEMPLI DELLA CM 11/2017	IL TRATTAMENTO FISCALE
Riscossione di acconti 2016 relativi alla vendita di merci (beni mobili). Consegna 2017	Tassazione 2017 (criterio di competenza 2016)
2016: Pagamento canone di locazione immobiliare anticipato di competenza 2017	Deduzione 2017 (criterio di competenza 2016)

DEROGHE

Il rigo in esame ricomprende anche ricavi tassati per competenza: si tratta dei ricavi derivanti dall'autoconsumo di beni destinati alla vendita (art. 57, co. 1).

ALTRI PROVENTI TASSATI PER CASSA

L'art. 66 fa riferimento ad **altri componenti positivi tassati per cassa**, di seguito indicati.

DIVIDENDI E INTERESSI ATTIVI

Tra i componenti positivi tassati **per cassa** vi sono i **dividendi** e gli **interessi attivi** (art. 89), espressamente indicati nell'art. 66, co. 1.

Si ricorda che i dividendi sono tassati in misura diversa in base al periodo di produzione del reddito.

Periodo di produzione del reddito	Regime fiscale del dividendo
Fino al 2007	Rileva il 40%
Periodo 2008 – 2016	Rileva il 49,72%
Periodo dal 2017	Rileva il 58,14%

L'imprenditore Rossi riscuote dividendi su partecipazioni per 1.000 nel 2017. Gli utili distribuiti dalla società partecipata sono stati prodotti nel 2016.

Esempio3

RG10 Altri componenti positivi	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32	33	34	35	36	
	37	38					39

LOCAZIONE DI IMMOBILI STRUMENTALI

Contrariamente alla locazione degli immobili patrimonio, le locazioni relative agli immobili strumentali per natura sono tassate **per cassa**, non essendo menzionate tra i componenti positivi tassati per competenza, in deroga alla disciplina generale.

Locazioni immobili strumentali per natura	Rigo RG10	Codice 4	Criterio di cassa
--	-----------	----------	-------------------

COMPONENTI CHE NON HANNO MODIFICATO IL CRITERIO DI COMPETENZA

L'art. 66, co. 1, del tuir disciplina, nel corpo del primo periodo, il criterio di cassa. Il secondo periodo e poi i successivi commi 2, 3 e 4, disciplinano le deroghe al criterio generale di cassa.



Art. 66, co. 1, sec. per.: "La differenza e' aumentata dei ricavi di cui all'articolo 57 [ndr: Rigo RG2, ricavi da autoconsumo], dei proventi di cui all'articolo 90, comma 1, delle plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 86 e delle sopravvenienze attive di cui all'articolo 88 e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 101."

Si riportano di seguito i righi della dichiarazione dei redditi collegati con la disposizione sopra riportata:

PLUSVALENZE PATRIMONIALI

La deduzione degli ammortamenti è specificamente disciplinata dall'art. 66 co. 2, 1° per., che dispone la deduzione **per competenza**.

RG6 Plusvalenze patrimoniali

(di cui ¹

,00 ²

,00

SOPRAVVENIENZE ATTIVE

RG7 Sopravvenienze attive

,00

ATTENZIONE: le sopravvenienze attive derivanti dallo **storno/integrazione di componenti** positivi o negativi **che hanno concorso al reddito secondo il criterio di cassa** rilevano secondo il **medesimo criterio di cassa** (CM 11/2017).

LOCAZIONI DI IMMOBILI NON STRUMENTALI

La fiscalità degli immobili abitativi continua a trovare fondamento nell'art. 90 Tuir; questi sono tassati **per competenza**.

Locazioni immobili non strumentali	Rigo RG10	Codice 2	Criterio di competenza
------------------------------------	-----------	----------	------------------------

RG10 Altri componenti positivi	1	2	3	4	5	6	7
	7	8	9	10	11	12	13
	13	14	15	16	17	18	19
	19	20	21	22	23	24	25
	25	26	27	28	29	30	31
	31	32	33	34	35	36	37
	37	38	39	40	41	42	43
	43	44	45	46	47	48	49
	49	50	51	52	53	54	55
	55	56	57	58	59	60	61
							62

ESISTENZE INIZIALI

Il rigo RG13 riguarda le esistenze iniziali.

RG13 Esistenze iniziali	Art. 92		Art. 93		Art. 94	
	1	2	3	4	5	6
		,00		,00		,00

RIGO "UNA TANTUM": il rigo va compilato al solo ingresso nel regime di cassa ibrido (in generale, nel periodo 2017); dal periodo successivo le esistenze iniziali non devono più essere riportate ai fini della determinazione del reddito.

SPESE PER LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATO

RG16 Spese per lavoro dipendente e assimilato e per lavoro autonomo

,00

L'art. 66 c. 3 Tuir richiama l'applicabilità dell'art. 95 Tuir, relativo ciò comporta la deduzione delle spese per prestazioni di lavoro dipendente/assimilato col **principio di competenza** (CM 11/2017).

TRF: i relativi accantonamenti (art. 105 Tuir) sono anch'essi deducibili **per competenza**

Si noti che, al contrario, i compensi "professionali" sono tassati per cassa.

AMMORTAMENTI E LEASING FINANZIARIO

La deduzione degli ammortamenti (beni materiali e/o immateriali) e dei canoni di leasing è specificamente disciplinata dall'art. 66 co. 2, 1° per., che dispone la deduzione **per competenza**.

RG18 Quote di ammortamento	,00
RG19 Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46	,00

Non vi sono novità relativamente alla deduzione delle spese per l'acquisto di beni di costo inferiore a 516 € i. Nel rigo RG20 devono essere riportati i costi relativi ai canoni di leasing finanziario nel caso dei beni mobili.

RG20 Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili strumentali	,00
--	-----

Superammortamento/iperammortamento: rimangono fruibili anche nell'ambito del regime di cassa ibrido, anch'essi secondo il principio **di competenza**.

Le agevolazioni (sia nel caso dell'ammortamento che nel caso del leasing) vanno indicate a **rigo RG22**:

- **cod. 27:** superammortamento con maggiorazione del 40% (investimenti 2015-2016, ovvero entro il 30/06/2017 se entro il 31/12/2016 sia stato accettato l'ordine è versato il 20% d'acconto)
- **cod. 28:** superammortamento con maggiorazione del 30% (investimenti 2017)
- **cod. 29:** iper superammortamento (maggiorazione del 150% per investimenti 2017)
- **cod. 30:** iper superammortamento beni immateriali (maggiorazione 40% per investimenti 2017)

RG22 Altri componenti negativi	1	2	3	4	5	6
	7	8	9	10	11	12
	13	14	15	16	17	18
	19	20	21	22	23	24
	25	26	27	28	29	30
	31	32	33	34	35	36
	37	38	39	40	41	42
	43	44	45	46	47	48
	49	50	51	52	53	54
	55	56	57	58	59	60
	61	62	63	64	65	
						,00

SPESE DI PUBBLICITÀ E RICERCA CAPITALIZZATE PRECEDENTEMENTE

Il D.lgs. 139/2015 (revisione della disciplina del bilancio) ha soppresso la possibilità di capitalizzare le spese di pubblicità e di ricerca; l'art. 13-bis DL 244/2016 ha modificato l'art. 108 Tuir disponendo che tali spese, laddove sostenute

- a partire dal 1/01/2016: sono costi di esercizio
- fino al 2015: continuano nel loro processo di ammortamento avviato in passato; tali quote di ammortamento vanno riportate nel **rigo RG22, cod. 7**.

RG 22: ALTRI COSTI DEDUCIBILI PER COMPETENZA.

Il rigo RG22 contiene costi deducibili

- sia per cassa
- che per competenza.



N.B.: di seguito si riporta la **casistica**:

- dei **solli costi deducibili per competenza**
- tutti gli altri costi indicati con codici diversi risultano deducibili per cassa.

RG22: costi deducibili PER COMPETENZA		
Descrizione	Codice	Note
Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite di cui all'art. 101 del TUIR	5	Le minusvalenze derivanti dalla destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa sono indeducibili. Sono deducibili secondo il criterio di cassa le sopravvenienze passive derivanti dallo storno o integrazione di componenti positivi o negativi che hanno concorso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa.
Perdite su crediti (art. 101)		<ul style="list-style-type: none"> - nel caso dell'applicazione del regime di cassa le perdite su crediti sono deducibili per competenza se riguardano crediti maturati in periodi di competenza - la competenza si applica anche per le perdite su crediti rilevati in costanza di opzione per il regime "registrato vale incassato" (art. 18 c. 5 Dpr 600/73)
quota imputabile al 2017 delle spese relative a più esercizi deducibili ai sensi dell'art. 108 c. 1 Tuir (es: ammortamento costi di impianto o di sviluppo 2017; ammortamento delle spese di pubblicità 2015)	7	Il D.lgs. 139/2015 (revisione della disciplina del bilancio) ha soppresso la possibilità di capitalizzare le spese di pubblicità e di ricerca; l'art. 13-bis DL 244/2016 ha modificato l'art. 108 Tuir disponendo che tali spese, laddove sostenute <ul style="list-style-type: none"> - a partire dal 1/01/2016: sono costi di esercizio - fino al 2015: continuano nel loro processo di ammortamento avviato in passato; tali quote di ammortamento vanno riportate in tale rigo
Deduzioni forfetarie agli intermediari/rappresentanti di commercio, nonché ristoranti ed alberghi	10	Deduzione forfetaria per spese non documentate attribuite a scaglioni in ragione dei ricavi
Erogazioni liberali	12	Indicano le spese e le erogazioni liberali di cui alle lett. e), f) (per la quota che non dà diritto al cd "Art-bonus"), i), m), m-bis), n), o) e o-ter), comma 2, art. 100, TUIR, nei limiti ed alle condizioni ivi indicate.
Deduzioni forfetarie degli autotrasportatori	16	Deduzione per spese non documentate per gli autotrasportatori di cose c/terzi per i trasporti effettuati dall'imprenditore/soci all'interno del comune dove ha sede l'impresa.
	17	Deduzione per spese non documentate per gli autotrasportatori di cose c/terzi per i trasporti effettuati dall'imprenditore/soci fuori dal comune dove ha sede l'impresa.
	19	Deduzione forfetaria di € 154,94, per ciascun motoveicolo e autoveicolo utilizzato nell'attività d'impresa, avente massa complessiva a pieno carico non superiore a 3,5 ton.
Deduzioni forfetarie per i distributori di carburante	10	la deduzione forfetaria prevista dall'art. 34 Legge n. 183/2011 riconosciuta agli esercenti impianti di distribuzione di carburanti per uso di autotrazione a scaglioni in ragione dei ricavi
Deduzione immobili promiscui	30	50% della rendita catastale degli immobili utilizzati promiscuamente ove il contribuente non disponga di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'impresa.
Accesso regime forfettario	31	Quote di costi/ricavi sospese in applicazione del Tuir al 31/12/2017, momento in cui transitano al regime forfettario.

RG37 E RG38: ALTRI DATI

ATTENZIONE - Tra gli altri dati emerge il **rigo RG38 ("Rimanenze Finali")**.

Altri dati	Situazione	Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento	Crediti per imposte pagate all'estero	Altri crediti
RG37 Dati da riportare nel quadro RN	1	2	3	4
(di cui da art.5	5	6	7	8
	9	10	11	12
RG38 Rimanenze finali	1	2	3	4
	5	6	7	8
	9	10	11	12

Il rigo in esame è stato aggiunto per il monitoraggio delle rimanenze finali, posta la **soppressione** dei **righe RG8 e RG9** presenti nel corpo del modello precedente.



N.B.: le imprese che hanno adottato il criterio di cassa deducono integralmente le rimanenze iniziali ma non portano a reddito le rimanenze finali.

L'imprenditore Rossi presenta al 31/12/2017 i seguenti dati reddituali:

Voci Ricavi/Costi	2017	
	Elementi positivi	Elementi negativi
Vendite	100	
Rimanenze iniziali		60
Totali	100	60
Utile/Perdita d'esercizio		40
Totale a pareggio	100	100

Egli quantifica le rimanenze finali in 50.

Esempio3

RG2 Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art 85	(di cui con emissione di fattura	2		
	1	100,00	100,00	
RG3 Altri proventi considerati ricavi			0,00	
RG13 Esistenze iniziali	Art. 92	Art. 93	Art. 94	
	1	2	3	
	60,00	0,00	0,00	
RG28 Reddito d'impresa lordo (o perdita)	Perdite non compensate	1	2	
		0,00	40,00	
Altri dati	Situazione	Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento	Crediti per imposte pagate all'estero	Altri crediti
RG37 Dati da riportare nel quadro RN	1	2	3	4
(di cui da art.5	5	6	7	8
	9	10	11	12
RG38 Rimanenze finali	1	2	3	4
	5	6	7	8
	9	10	11	12

La colonna 1 va barrata nel caso in cui non sussistano rimanenze finali al 31/12/2017.

GLI ONERI PLURIENNALI (ART. 108)

Gli oneri pluriennali sostenuti dal 2016 sono disciplinati secondo le regole contenute nel decreto Milleproroghe. Si tratta, ad esempio, di:

- costi d'impianto
- spese di sviluppo
- altri simili.



ATTENZIONE: nell'ambito del regime semplificato la corretta distinzione tra oneri pluriennali e spese di periodo opera sulla base delle disposizioni contenute nell'OIC 24.

Sono spese di periodo deducibili **per cassa**:

- costi di **ricerca**
- spese di **pubblicità**
- spese di **rappresentanza**.

OIC 24 - imputazione delle spese tra i costi d'impianto e ampliamento:

Voce	Aspetti generali	Operazioni	Costi non capitalizzabili
Costi d'impianto e ampliamento	Costi di start-up o di accrescimento dell'attività operativa sostenuti prima del possibile avvio	<ul style="list-style-type: none"> - costituzione di una rete commerciale - aumento di capitale sociale - costituzione della società 	<ul style="list-style-type: none"> - Costi generali - Costi amministrativi - Costi derivanti da inefficienze - Carenza del requisito della recuperabilità del costo, in considerazione di una ragionevole prospettiva di reddito - Costi di addestramento e di qualificazione del personale e ad esso assimilabili (fanno eccezione i costi sostenuti in relazione ad un'attività di avviamento di una nuova attività o di una nuova società)

Si riepiloga quanto segue:

Oneri pluriennali (ammortamento)	Rigo RG22	Codice 7	Criterio di competenza
---	-----------	----------	------------------------

COMPONENTI NEGATIVI RILEVANTI PER CASSA

Consideriamo separatamente i principali componenti negativi rilevanti in base al criterio di cassa.

ACQUISTO DI BENI DESTINATI ALLA PRODUZIONE O ALLA VENDITA

Sono deducibili per cassa gli acquisti dei beni destinati alla vendita o alla produzione (regola generale: art. 66, co. 1).

RG15 Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci

COMPENSI PROFESSIONALI

I compensi professionali sono tassati per cassa, in base alla regola generale contenuta nell'art. 66, co. 1.

RG16 Spese per lavoro dipendente e assimilato e per lavoro autonomo

MANUTENZIONI ORDINARIE (COSTI NON INCREMENTATIVI)

L'art. 66, co. 2 rinvia all'**art. 102** che, tra gli altri, disciplina la deducibilità fiscale delle spese di manutenzione ordinaria (**co. 6**).

Pertanto il meccanismo di deducibilità nel limite del 5% del valore dei cespiti presenti al 1/01 (con l'eccedenza deducibile nei 5 periodi successivi) non viene meno per effetto del neo-introdotto regime di cassa (CM 11/2017).

L'imprenditore Rossi riceve nel 2017 fatture per manutenzioni di attrezzature per euro 10.000 + iva. Paga il 70% dell'importo fatturato (7.000 euro di imponibile). L'ammontare dei beni strumentali iscritti all'1/1 nel registro dei beni ammortizzabili è pari a 100.000 euro.

Costo fiscalmente deducibili	5.000
Costi sostenuti	7.000
Eccedenza	2.000

Voci Ricavi/Costi	Quota da ripartire 2.000	2018	2019	2020	2021	2022
Spese di manutenzione	Eccedenza ripartita	400	400	400	400	400

In dichiarazione si riporta quanto segue:

RG22 Altri componenti negativi	13	2	5.000	00	3	4	00	5	6	00
	7	8	00	9	10	00	11	12	00	
	13	14	00	15	16	00	17	18	00	
	19	20	00	21	22	00	23	24	00	
	25	26	00	27	28	00	29	30	00	
	31	32	00	33	34	00	35	36	00	



ATTENZIONE: Le spese di manutenzione ordinaria non ancora sostenute verranno conteggiate con le stesse modalità nel periodo d'imposta in cui viene effettuato il pagamento. L'impresa continuerà a portare in deduzione le spese di manutenzione ereditate dagli anni precedenti.

SPESE DI RAPPRESENTANZA

L'individuazione delle spese di rappresentanza transita sempre attraverso le seguenti disposizioni: di cui all'art. 108, co. 2 Tuir e DM 19/11/2008.



C.M. 34/E/2009: "le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore."

Le spese di rappresentanza sono deducibili come segue:

Misura dei ricavi e proventi	Quota deducibile
Fino a 10 mil.	1,5%
Quota superiore a 10 mil. fino a 50 mil.	0,6%
Quota eccedente 50 mil.	0,4%

Sono interamente deducibili le spese per omaggi di valore unitario non superiore a €. 50.

Le spese di rappresentanza sono deducibili per cassa, fermi restando i limiti di deducibilità previsti dall'art. 108 (CM 11/2017).

Esempio

L'imprenditore Rossi porta in deduzione spese di rappresentanza per €. 5.000.

1	8	2	5.000	3	4	5	6
7	8			9	10	11	12
13	14			15	16	17	18
19	20			21	22	23	24
25	26			27	28	29	30
31	32			33	34	35	36

RG22
Altri componenti
negativi



Alberghi e ristoranti: può rientrare tra le spese di rappresentanza anche il 75% delle spese relative a tali prestazioni (es: pasto offerto al fornitore da una impresa).

LOCAZIONI PASSIVE

Canoni di locazione e/o di noleggio Canoni di leasing diversi da quelli indicati a rigo RG20 (cioè da quelli dei beni mobili strumentali)	Rigo RG22	Codice 3	Criterio di cassa
--	-----------	----------	-------------------

INTERESSI PASSIVI

Interessi passivi	Rigo RG22	Codice 4	Criterio di cassa
-------------------	-----------	----------	-------------------

IMPOSTE DEDUCIBILI E CONTRIBUTI AD ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA

Imposte e contributi	Rigo RG22	Codice 6	Criterio di cassa
----------------------	-----------	----------	-------------------



ATTENZIONE: sono da escludere dal presente ambito:

- cod. 23: 20% dell'IMU sugli immobili strumentali versata nel 2017
- cod. 14 e 15: quota di Irap deducibile relativa, rispettivamente, all'imposta derivante dagli interessi passivi e dalle spese per il personale dipendente

SPESE DI VITTO E ALLOGGIO

Prestazioni alberghiere/di ristorazione non qualificabili quali spese di rappresentanza, diverse da quelle sostenute in trasferta dai dipendenti (art. 95 c. 3 Tuir) per la quota deducibile (75%)	Rigo RG22	Codice 9	Criterio di cassa
--	-----------	----------	-------------------

ALTRI COSTI

Altri componenti negativi non espressamente elencati	Rigo RG22	Codice 99	Criterio di cassa
--	-----------	-----------	-------------------

I costi più frequenti che rientrano nell'ambito residuale dei componenti negativi, dedotti per cassa sono i seguenti:

- Spese di telefonia	- Pulizie	- Assicurazioni
- Energia elettrica	- Vigilanza	- Commissioni bancarie
- Riscaldamento	- Spese di viaggio	- Carburanti e lubrificanti
- Acqua potabile	-	-