

**Edizione di giovedì 26 luglio 2018**

**AGEVOLAZIONI**

**Irap: il credito d'imposta del 10% per i soggetti senza dipendenti**  
di **Gennaro Napolitano**

**DICHIARAZIONI**

**La dichiarazione dello studio associato: l'utilizzo delle ritenute**  
di **Federica Furlani**

**LAVORO E PREVIDENZA**

**Il lavoro sportivo dilettantistico dopo le recenti novità – III° parte**  
di **Guido Martinelli**

**DICHIARAZIONI**

**Il quadro DI nel modello Redditi PF 2018**  
di **Luca Mambrin**

**DICHIARAZIONI**

**Consolidato nazionale e mondiale**  
di **EVOLUTION**

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Irap: il credito d'imposta del 10% per i soggetti senza dipendenti***

di **Gennaro Napolitano**

La **Legge di Stabilità 2015** ha introdotto un **credito d'imposta** ai fini **Irap** a favore dei soggetti che, nell'esercizio della loro attività, **non** si avvalgono di **lavoratori dipendenti**. Per espressa previsione del legislatore, la disposizione si applica a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, quindi, dal **2015** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare ([articolo 1, comma 21, L. 190/2014](#)).

L'ambito soggettivo dell'agevolazione è costituito dai contribuenti che determinano il valore della **produzione netta** ai sensi degli articoli [da 5 a 9 D.Lgs. 446/1997](#) e cioè:

- le **società di capitali** e gli **enti commerciali** ([articolo 5 D.Lgs. 446/1997](#))
- le **società di persone** e le **imprese individuali** ([articolo 5-bis D.Lgs. 446/1997](#))
- le **banche** e gli altri **enti** e **società finanziari** ([articolo 6 D.Lgs. 446/1997](#))
- le **imprese di assicurazione** ([articolo 7 D.Lgs. 446/1997](#))
- le persone fisiche e le società semplici (e quelle a esse equiparate) esercenti **arti e professioni** ([articolo 8 D.Lgs. 446/1997](#))
- alcuni **soggetti del settore agricolo** ([articolo 9 D.Lgs. 446/1997](#)).

Il riconoscimento del credito d'imposta è espressamente subordinato alla circostanza che i contribuenti **non** dispongano di **lavoratori dipendenti**.

Con riguardo a tale condizione era dubbio se per usufruire del beneficio fiscale fosse **necessario** che l'impresa o il professionista non avessero dipendenti durante **tutto il periodo di imposta**, oppure se, in presenza di lavoratori subordinati solo nel corso di una parte dell'anno, il credito spettasse in misura **ragguagliata ai giorni** di assenza del personale dipendente. Sul punto, l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di precisare che, in virtù del tenore letterale della disposizione in esame, il beneficio può essere attribuito **solo** ai soggetti *"che non si avvalgano, in alcun modo, di personale dipendente, a prescindere dalla tipologia contrattuale adottata (tempo determinato/indeterminato)"*. Inoltre, alla luce della predetta condizione, **non** deve essere operato *"alcun ragguaglio nel caso in cui il contribuente abbia avuto nel corso dell'anno (anche per un periodo di tempo limitato) lavoratori alle proprie dipendenze"* ([circolare AdE 22/E/2015](#), paragrafo 6).

Il credito d'imposta, riconosciuto in misura pari al **10%** dell'Irap **lorda** (indicata in dichiarazione e determinata secondo le disposizioni del **D.Lgs. 446/1997**) è fruibile **esclusivamente** in **compensazione**, tramite il **modello F24**, a decorrere dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione. Il codice da utilizzare nel modello di versamento è il **"3883"**

(operativo dal 1° gennaio 2016), che deve essere esposto nella sezione “**Regioni**”, insieme al codice regione, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “*importi a credito compensati*”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna “*importi a debito versati*”. All’interno del campo “*anno di riferimento*” deve essere inserito l’anno d’imposta cui si riferisce il credito ([risoluzione AdE 105/E/2015](#)).

La **compensazione** in esame è di tipo “**orizzontale**” in quanto il credito può essere utilizzato anche per debiti **diversi** da quelli relativi al pagamento dell’Irap e, quindi, **non** vi è una diretta **correlazione** tra il credito maturato e l’Irap dovuta per ciascun periodo d’imposta. Tale circostanza ha indotto l’Amministrazione finanziaria a ritenere che “*la **deduzione forfetaria del 10% prevista ai fini Ires/Irpef** (ex articolo 6, comma 1, D.L. 185/2008, ndr) deve essere calcolata sull’Irap al **lordo** del credito. Ciò anche nel caso in cui il contribuente decidesse di utilizzare il credito maturato per compensare l’Irap di periodo, trattandosi comunque di imposta dovuta e versata previa compensazione con il credito spettante*” ([circolare AdE 22/E/2015](#), paragrafo 7).

Ci si è chiesto, altresì, se il credito concorre, in tutto o in parte, alla formazione del reddito d’impresa o di lavoro autonomo del soggetto che ne usufruisce. In argomento, l’Agenzia delle entrate ha chiarito che “*il provento contabilizzato a conto economico per effetto del riconoscimento del credito d’imposta costituisce una **sopravvenienza attiva**, che concorre **integralmente** alla determinazione del **reddito d’impresa** ai sensi dell’articolo 88 del Tuir. Diversamente, il credito d’imposta **non** rileva ai fini della determinazione del reddito di **lavoro autonomo**, non essendo previsto come componente di reddito dagli articoli 53 e 54 del Tuir*” (circolare AdE 6/E/2015, paragrafo 7).

Nel modello di **dichiarazione Irap**, il credito d’imposta deve essere indicato all’interno del **Quadro IS** (denominato “Prospetti vari”), **riga IS90**, secondo queste indicazioni:

- **colonna 1** – eccedenza di credito risultante dalla precedente dichiarazione
- **colonna 2** – importo di cui alla colonna 1 utilizzato entro la data di presentazione della dichiarazione per compensare tributi e contributi
- **colonna 3** – ammontare del credito d’imposta risultante dalla presente dichiarazione
- **colonna 4** – credito da utilizzare in compensazione (gli importi a credito devono essere indicati al lordo degli utilizzi già effettuati)
- **colonna 5** – credito ceduto ai fini della compensazione dell’Ires dovuta dalla consolidante per effetto della tassazione di gruppo e indicato nel quadro GN (o nel quadro GC) del modello Redditi SC.

La somma degli importi indicati nella colonna 4 e nella colonna 5 non può essere superiore al valore risultante dalla seguente operazione: colonna 1 – colonna 2 + colonna 3.

Seminario di specializzazione

## LA FATTURAZIONE ELETTRONICA IN PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## DICHIARAZIONI

---

### ***La dichiarazione dello studio associato: l'utilizzo delle ritenute***

di **Federica Furlani**

L'[articolo 5 Tuir](#) stabilisce che i **redditi prodotti da associazioni professionali e società di persone** sono imputati a ciascun associato, o socio, **indipendentemente dalla percezione, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili**.

Il medesimo criterio è previsto per l'attribuzione delle ritenute; [l'articolo 22, comma 1, Tuir](#) stabilisce infatti che *“le **ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti**”*.

La [circolare AdE 56/E/2009](#), interpretando tale norma, ha ammesso che le ritenute subite dalla associazione, dopo essere state trasferite ai professionisti associati e da questi utilizzate per l'abbattimento del proprio debito Irpef, **possano essere ritrasferite, per la residua parte**, all'associazione per l'utilizzo in compensazione di quest'ultima.

In tal modo da una parte **l'associato** che si vede attribuire un monte ritenute superiore alle sue esigenze di compensazione, **evita di risultare a credito** e di dover chiedere a rimborso il relativo importo e dall'altra **l'associazione professionale** può da subito utilizzare le ritenute subite e riattribuite per effettuare i **propri versamenti (Iva, contributi dei dipendenti, etc.)**.

Per poter effettuare questa operazione di riattribuzione dei crediti eccedenti è però richiesto il **preventivo assenso degli associati**, che può essere formalizzato anche nel corso del medesimo periodo di imposta in cui materialmente avviene l'imputazione, ma deve essere **espresso in apposito atto avente data certa**, quale ad esempio atto pubblico, scrittura privata autenticata, atto privato registrato presso l'Agenzia delle Entrate, posta elettronica certificata (Pec) e anche raccomandata in plico senza busta ([circolare AdE 12/E/2010](#)), potendo tuttavia essere previsto anche nello stesso **atto costitutivo della società/associazione**.

**Non è necessaria un'adesione totalitaria**. L'assenso all'utilizzo da parte della associazione delle ritenute residue può essere manifestato anche solo da **alcuni associati**.

Può essere inoltre un assenso **specifico** (riferito cioè alle ritenute di un determinato periodo di imposta) oppure **generalizzato** (riferito cioè a tutte le ritenute maturate durante la vita dell'ente); evidentemente, nel primo caso dovrà essere rinnovato ogni volta che si intende fruire della particolare agevolazione, mentre nel secondo caso continuerà ad esplicare i propri effetti sino a revoca espressa.

E' chiaro che l'atto di assenso deve essere precedente all'utilizzo delle ritenute e quindi deve avere **data certa anteriore** a quella di **presentazione dell'F24** contenente la compensazione delle ritenute riattribuite.

Va evidenziato che tali ritenute possono essere utilizzate solo nel caso di **eccedenza** rispetto all'**Irpef dovuta dal socio**: le ritenute trasferibili sono quindi rappresentate esclusivamente dalla quota parte di ritenute subite dalla stessa associazione professionale che residuano in capo ai soci, dopo lo scomputo del proprio debito Irpef risultante dal modello **Redditi PF**.

Il **socio** per poter **attribuire** le ritenute residue alla società, **non deve quindi chiudere la propria dichiarazione con un debito**.

Un'altra condizione perché si possa perfezionare validamente lo scambio di ritenute richiede che il **credito** (prima attribuito al partecipante e poi riattribuito alla società) **risulti dalla dichiarazione annuale della società**.

Quindi nel modello **Redditi SP** che deve essere presentato dall'associazione professionale:

- il **quadro RN** evidenzierà le ritenute della associazione da attribuire agli associati

		REDDITO O PERDITA	RITENUTE D'ACCONTO	IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO	CREDITI D'IMPOSTA	PERDITA ILLIM.
<b>RN1</b>	Impresa in contabilità ordinaria	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>
<b>RN2</b>	Impresa in contabilità semplificata	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>
<b>RN3</b>	Lavoro autonomo	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>

- il **quadro RO** evidenzierà le ritenute che gli associati, dopo aver abbattuto la propria Irpef, riattribuiscono all'associazione

SEZIONE II Dati relativi ai singoli soci o associati e ritenute riattribuite	RO10	CODICE FISCALE		COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE							SESSO (M/F)	
		1	2								3	
		COMUNE DI NASCITA			PROV. (Sigla)	DATA DI NASCITA		OCC.PREV.	QUOTA PART.	MESI	QUAL.	CREDITO
		4		5	6	7	8	9	10	11		
		RITENUTE RIATTRIBUITE		REDDITO DEI FABBRICATI		MAGGIOR REDDITO FABBRICATI		REDDITO DOMINICALE		REDDITO AGRARIO		
12		13	14	15	16							
		.00	.00	.00	.00	.00						

- il **quadro RX** evidenzierà la somma delle ritenute riattribuite all'associazione

<b>SEZIONE III</b> Credito IRPEF da ritenute subite	<b>RX51</b>	Eccedenza ritenute precedente dichiarazione	di cui compensate nel Mod. F24	Ritenute presente dichiarazione	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione
		1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>

Nel **modello F24** il credito va esposto con il **codice tributo "6830"** denominato "**Credito IRPEF derivante dalle ritenute residue riattribuite dai soci ai soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR**", da esporre nella sezione "Erario", con l'indicazione quale "Anno di riferimento", dell'anno d'imposta relativo alla dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge ("2017" se la riattribuzione avviene con riferimento al modello Redditi SP e PF 2018)

Nella **dichiarazione dell'associato**, dopo l'utilizzo delle ritenute nel **quadro RN** a riduzione del debito Irpef, al fine di riattribuire le **ritenute residue**, il relativo ammontare va indicato nel rigo **RN33 colonna 3**.

RN33 RITENUTE TOTALI			
	di cui ritenute sospese	di cui altre ritenute subite	di cui ritenute art. 5 non utilizzate
1	2	3	4
	,00	,00	,00

Le Istruzioni del modello **Redditi PF 2018** hanno cura di precisare che la colonna 3 del rigo RN33 **non può essere compilata** se dal quadro RN emerge un'**imposta a debito** (rigo RN45 compilato); inoltre, l'importo indicato nella predetta colonna **non può eccedere l'ammontare delle ritenute attribuite dall'associazione**, risultante dalla somma delle ritenute indicate nella sezione I del **quadro RH** (colonna 9 dei rigi da RH1 a RH4), nella colonna 5 del rigo RF102 e nella colonna 5 del rigo RG37.

Seminario di specializzazione

## IL REDDITO PROFESSIONALE

Scopri le sedi in programmazione >

## LAVORO E PREVIDENZA

---

### ***Il lavoro sportivo dilettantistico dopo le recenti novità – III° parte***

di **Guido Martinelli**

I **maggioritari** e più recenti **orientamenti** di **giurisprudenza** e di **prassi** amministrativa (vedi tra tutte la [circolare 1/16 INL](#)) erano **tesi a ritenere** che anche i **soggetti che lavorano nello sport dilettantistico rientrassero** *tout court* nella fattispecie dei redditi diversi di cui [all'articolo 67, comma 1, lett. m\), Tuir](#).

E' chiaro che oggi, alla luce sia della sentenza commentata che dell'indubbio effetto causato dall'**abrogazione della norma, tale inquadramento non può più essere ritenuto "pacifico"** o, comunque oggetto di **presunzione**.

Prima di approfondire tale aspetto sarà necessario delimitare il perimetro dei soggetti ai quali potenzialmente potranno essere riconosciuti i **compensi sportivi**.

**Tornerà, probabilmente, utile il riferimento** indicato nella **circolare dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro** laddove veniva previsto che vi rientrassero quelle categorie di soggetti che **l'ente sportivo affiliante**, federazione sportiva nazionale, disciplina sportiva associata o ente di promozione sportiva aveva riconosciuto come soggetti svolgenti attività sportiva **nei propri regolamenti o nelle proprie deliberazioni**.

Vediamo di entrare ancora più nel merito delle **singole fattispecie**.

#### **Atleti**

Il decreto (**D.M. 15.03.2005**) che inserisce i lavoratori dilettanti tra coloro che sono soggetti all'**assicurazione obbligatoria settore spettacolo** omette completamente ogni riferimento agli **atleti**. Probabilmente ritenendo che nei loro confronti prevalga l'**aspetto ludico** rispetto a quello lavorativo.

Se a questo aggiungiamo che, comunque, nei loro confronti non potrà mai trovare applicazione, anche in modo analogico, la **L. 91/1981** sul professionismo sportivo causa il limite previsto dall'**articolo 14 Preleggi** al codice civile, ne deriva che **agli atleti delle varie discipline sportive potrà continuare a essere riconosciuto il compenso sportivo ex articolo 67, comma 1, lett. m), senza limiti di ammontare e sempre senza obblighi di natura previdenziale e assicurativa** (che non sia quella legata al tesseramento).

Non essendo sicuramente nel loro caso neanche in via interpretativa applicabile la disciplina delle **collaborazioni coordinate e continuative** non scatterà neanche l'obbligo del pagamento



con **mezzi tracciabili** per importi inferiori ai mille euro.

### **Tecnici (allenatori e istruttori)**

Nei loro confronti sarà necessario effettuare un approfondimento. Se, infatti, o per la natura minimale del compenso (si ricorda che l'allora Enpals aveva fissato in 4.500 euro annui tale ammontare) o per la **indubbia possibilità di provare che il tecnico consegue fuori dallo sport la fonte prevalente dei suoi compensi** è oggettivo che l'attività svolta non costituisca attività lavorativa per il tecnico, appare confermato che **gli sarà possibile riconoscere i compensi sportivi** in esame. Ove, invece, **il tecnico svolgesse l'attività sportiva come principale, anche se non esclusiva**, sarà necessario svolgere una ulteriore indagine, ossia se nelle modalità effettive di svolgimento della prestazione siano presenti o meno i caratteri del **lavoro subordinato** o dell'**esercizio di arti o professioni**. In tal caso la possibilità di riconoscere i compensi sportivi sarebbe *ex lege* esclusa dall'*incipit* dello stesso [articolo 67 Tuir](#).

Sotto tale profilo sarà necessario porre la massima attenzione nell'introdurre figure quali il **direttore tecnico** o il **capo allenatore** che potrebbero motivare l'esistenza di una **subordinazione gerarchica** nei confronti degli **altri tecnici** sottoposti alle loro direttive.

A questo punto rimane da analizzare la situazione del **tecnico che "lavora" nello sport da "autonomo"** ma senza che questa attività costituisca **esercizio di arti o professioni** (l'istruttore di nuoto che svolge la sua attività in favore di un unico centro nuoto). Che fare? **La giurisprudenza prevalente** (anche se, come abbiamo dimostrato, non esclusiva) **appariva favorevole** anche in questo caso al riconoscimento del **compenso sportivo**.

Si tratterà di vedere, ora, se l'avvenuta **abrogazione** per legge della disposizione che lo consentiva espressamente rappresenterà o provocherà anche un **mutamento** di orientamento da parte della **giurisprudenza**.

Nel caso in cui ritenessimo o si decidesse comunque di applicare la disciplina dei **compensi sportivi** rimane un **problema**: in presenza di "lavoro sportivo" come questo può o deve essere qualificato ai fini lavoristici?

Non potendo qualificarlo come **esercizio di arti o professioni** (espressamente escluso dall'[articolo 67 Tuir](#)) e non potendo ritenerlo, nella grande maggioranza dei casi, collaborazione occasionale, non si potrà che tornare alla qualificazione, per esclusione, di **collaborazione coordinata e continuativa**, con buona pace di coloro i quali hanno "favorito" l'abrogazione della qualificazione espressa come tale.

### **Dirigente**

Per tutti coloro i quali svolgono attività inerenti la **pratica agonistica** (vedi dirigenti accompagnatori, addetti agli arbitri, ecc) varranno le considerazioni già espresse per i **tecnici**.

Per gli addetti alla segreteria, i c.d. “**amministrativo – gestionali**” si porrà, per le modalità attraverso le quali viene svolta la prestazione, la necessità di porre maggiore attenzione ai rischi di riconoscimento del rapporto come **subordinato**.

Per il resto varranno le **medesime valutazioni già svolte** con l'unica differenza che, in questo caso, essendo rimasta la qualificazione come **collaborazione coordinata e continuativa**, sarà necessario effettuare i pagamenti con **modalità tracciabili** a prescindere dall'importo e si dovrà operare la **denuncia al centro per l'impiego** e porre in essere gli **adempimenti conseguenti**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:



## DICHIARAZIONI

---

### ***Il quadro DI nel modello Redditi PF 2018***

di **Luca Mambrin**

L'[articolo 5 D.L. 193/2016](#), modificando l'[articolo 2, comma 8, D.P.R. 322/1998](#), ha **equiparato i termini di presentazione delle dichiarazioni integrative**, sia “a favore del Fisco” (ovvero con indicazione di una maggior base imponibile, di una maggiore imposta, di un minor credito) che “a favore del contribuente” (ovvero con indicazione di una minor base imponibile, di una minor imposta, di un maggior credito).

Il contribuente può pertanto presentare una **dichiarazione integrativa**, a suo favore o a favore del Fisco, sempreché abbia validamente presentato quella originaria, **entro il termine di decadenza previsto per l'accertamento della relativa annualità** ovvero, ai sensi dell'[articolo 43 D.P.R. 600/1973](#), entro e non oltre il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione originaria, fatta salva l'**applicazione delle sanzioni** e ferma restando la possibilità di utilizzare l'istituto del **ravvedimento operoso** di cui all'[articolo 13 D.Lgs 472/1997](#).

Un distinguo va però rilevato a seconda che la **dichiarazione integrativa a favore** sia presentata **entro o oltre** il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo.

Se è presentata **entro il termine** per la presentazione della **dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo**, il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla stessa può essere a discrezione del contribuente:

- **utilizzato in compensazione tramite modello F24;**
- **richiesto a rimborso.**

Se invece la dichiarazione integrativa è presentata **oltre il termine** di presentazione di quella relativa al periodo di imposta successivo, il **credito** derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla stessa può essere:

- **chiesto a rimborso;**
- utilizzato in **compensazione** tramite modello F24 per eseguire il versamento dei **debiti maturati a partire dal periodo di imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.**

Se ad esempio la società **Alfa Srl** ha presentato nel 2017 una dichiarazione integrativa relativa

al periodo d'imposta 2014 da cui emerge un maggior credito, questo potrà essere utilizzato in compensazione dei debiti maturati **dal 1° gennaio 2018**.

Il **quadro DI** del modello **Redditi PF 2018** deve quindi essere compilato da quei soggetti che, **nel corso del 2017**, hanno presentato una o più dichiarazioni integrative, ai sensi dell'[articolo 2, comma 8-bis, D.P.R. 322/1998](#) oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello di riferimento della dichiarazione.

	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Credito
DI1	1	2	3	4
DI2			,00	,00
DI3			,00	,00

Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa va indicato il **credito** derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla **dichiarazione integrativa**.

A tal fine, va riportato:

- in **colonna 1**, il codice tributo relativo al credito derivante dalla dichiarazione integrativa;
- in **colonna 2**, l'anno relativo al modello utilizzato per la dichiarazione integrativa (ad esempio, per la dichiarazione integrativa UNICO 2014, va indicato 2013);
- in **colonna 3**, il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa per i casi di **correzione di errori contabili di competenza**, per la quota non chiesta a rimborso nella dichiarazione integrativa stessa
- in **colonna 4**, il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa, per i casi diversi da quelli riguardanti la correzione di errori contabili di competenza, per la quota non chiesta a rimborso nella dichiarazione integrativa stessa.

L'importo indicato nella colonna 4 **concorre alla liquidazione della corrispondente imposta**, a debito o a credito, risultante dal modello **Redditi 2018**; il risultato di tale liquidazione va riportato nella colonna 1 (se a debito) o 2 (se a credito) del relativo rigo della **sezione I del quadro RX**.

Nel caso in cui il credito indicato nella colonna 1 riguardi un tributo per il quale non sussiste il corrispondente rigo nella sezione I del quadro RX oppure per il quale nel rigo corrispondente non sia presente la colonna 2, detto credito **va riportato nella sezione II del quadro RX**.

Ad esempio, nel caso in cui un contribuente abbia presentato nel mese di maggio 2017 una dichiarazione **integrativa a favore** del modello **Unico 2015**, dalla quale emerge un maggior credito Irpef rispetto a quello presente nella dichiarazione originaria di euro 1.250, il **quadro**

**DI del modello Redditi PF 2018** andrà così compilato:

	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Credito
<b>DI1</b>	<b>1 4001</b>	<b>2 2014</b>	<b>3 ,00</b>	<b>4 1.250,00</b>
<b>DI2</b>			,00	,00
<b>DI3</b>			,00	,00

Ipotizzando che il **rigo RN45** del modello redditi 2018 evidenzi un **debito** pari ad euro 1.500, nel **rigo RX1, colonna 1**, dovrà essere riportata la differenza tra i due importi (euro 1.500 – euro 1.250).

<b>QUADRO RX</b> RISULTATO DELLA DICHIARAZIONE		Imposta a debito risultante dalla presente dichiarazione	Imposta a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione
		1	2	3	4	5
<b>RX1</b>	IRPEF	<b>250 ,00</b>	,00	,00	,00	,00
<b>RX2</b>	Addizionale regionale IRPEF	,00	,00	,00	,00	,00
<b>RX3</b>	Addizionale comunale IRPEF	,00	,00	,00	,00	,00
<b>RX4</b>	Cedolare secca (LC)	,00	,00	,00	,00	,00
<b>RX5</b>	Imp. sost. premi risultato e welfare aziendale	,00		,00	,00	,00

Seminario di specializzazione

## LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

## DICHIARAZIONI

---

### **Consolidato nazionale e mondiale**

di **EVOLUTION**



Per il consolidamento sono previste due modalità: nazionale tra società residenti e in quanto tali soggette all'imposta all'interno dello Stato. L'opzione deve essere esercitata congiuntamente da controllata e controllante. La base imponibile della *fiscal unit* è determinata come somma algebrica degli imponibili, positivi o negativi, da considerare indipendentemente dalla quota di partecipazione riferibile alla società controllante. L'altra modalità viene definita di consolidamento mondiale, nel caso di consolidate residenti all'estero. L'imputazione dei redditi in tal caso avviene pro-quota rispetto alla percentuale di partecipazione al capitale di ciascuna società estera controllata.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Dichiarazioni", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza la normativa di riferimento in materia di predisposizione del consolidato.

Il **consolidato nazionale** e il **consolidato mondiale**, disciplinati dagli artt. da [117](#) a [142 del Tuir](#), prevedono, per il gruppo di imprese la determinazione in capo alla società o ente consolidante, di un reddito complessivo globale (consolidato nazionale) o di un'unica base imponibile (consolidato mondiale), su opzione facoltativa delle società partecipanti.

Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare una delle principali novità contenute nelle istruzioni del modello 2018 è la presentazione **entro il 31 ottobre dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta, così come previsto dall'[articolo 1, comma 932, della legge 27 dicembre 2017, n. 205](#).

Invece, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare è confermata la

presentazione entro **l'ultimo giorno del 9° mese successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta ([articolo 2, D.P.R. n. 322 del 1998](#)).

La presentazione può avvenire esclusivamente per **via telematica**, direttamente o tramite un intermediario abilitato (soggetto incaricato o società del gruppo). Il modello va presentato dalla società o ente controllante in forma autonoma, non potendo essere inserito nel modello Redditi SC.

Il consolidato nazionale non obbliga al consolidamento di tutto il gruppo, pertanto l'**opzione** può essere esercitata anche **soltanto da alcune delle società del gruppo**. Inoltre, l'esercizio dell'opzione va **effettuato congiuntamente** da ciascuna controllata e dall'ente o società controllante.

Ai fini del **perfezionamento** dell'opzione, la stessa deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate **con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione**.

L'opzione ha **durata per 3 esercizi** sociali ed è **irrevocabile** sempreché permanga il requisito del controllo. L'opzione può essere revocata soltanto nel caso siano adottati i principi contabili internazionali, con effetto dall'esercizio per il quale il reddito è determinato.

L'opzione per il Consolidato Mondiale rappresenta l'**estensione della tassazione di gruppo a livello internazionale** e consente alle società di capitali e agli enti commerciali di includere nella propria base imponibile, indipendentemente dalla distribuzione, i redditi di tutte le proprie controllate non residenti. L'imputazione dei risultati positivi e negativi avviene per la **quota parte** corrispondente alla percentuale di partecipazione agli utili, tenendo conto della demoltiplicazione determinata dalla catena societaria di controllo.

La previsione è stata introdotta dall'articolo 4, co. 1, della Legge delega 7 aprile 2003 n. 80, mentre la disciplina, nella nuova formulazione del D.Lgs. 12 dicembre 2003 n. 344, è contenuta negli **articoli da 130 a 142 Tuir**.

L'imponibile è determinato dalla **somma algebrica dei redditi imponibili** conseguiti da **tutte le imprese estere controllate**, considerati **proporzionalmente alla quota di partecipazione** al capitale e agli utili in esse detenuta dalla capogruppo residente.

A differenza del consolidamento nazionale, l'opzione per il mondiale deve essere **onnicomprensiva**, dovendo avere per oggetto la totalità delle controllate non residenti (principio *all in, all out*).

Permanendo il requisito del controllo, l'opzione è **irrevocabile** per un **periodo non inferiore a 5 esercizi** del controllante. I successivi **rinnovi** hanno un'efficacia non inferiore a **3 esercizi**.



**EVOLUTION Euroconference**

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 15 giorni >](#)

Design by: valter, grafico / freepik