



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA

**DOTT. RAG. FABRIZIO GIOVANNI POGGIANI**  
*Dottore commercialista – Revisore legale – Pubblicista*

# **CIRCOLARE MENSILE PER L'IMPRESA**

aprile 2022

## ***SUPPLEMENTO***

### ***Speciale chiusura bilanci 2021***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

### **RACCOLTA DATI E INFORMAZIONI PER LA DETERMINAZIONE DELL'UTILE CIVILISTICO E DEL REDDITO FISCALE**

Visto l'approssimarsi delle scadenze legate alle chiusure dei bilanci, è necessario un preliminare lavoro di raccolta dati, per il quale lo Studio ha predisposto una serie di strumenti di lavoro che si allegano di seguito.

Si prega di voler trasmettere allo Studio, entro e non oltre **la data del 30 aprile 2022** la documentazione necessaria.

Oltre ad una parte informativa che segnali le principali novità intervenute (se esistenti) e le aree di maggiore delicatezza, a seguire troverete una *check list* che risulterà utile allo Studio per l'effettuazione dei necessari controlli e la stesura definitiva del bilancio.

Per ciascun punto della *check list* vi preghiamo di segnalare la presenza di allegati e, ove presenti, di compilare le pertinenti schede di raccolta dati.

Per rendere più agevole il lavoro e per avere ogni necessaria informazione, segnaliamo che all'interno dello Studio potrà fare direttamente riferimento alla persona indicata nel riquadro sottostante, che potrete sempre contattare per ogni richiesta di chiarimenti:

Cristina Rivero – telefono 0573/935532 – 0573/539456 - e-mail: [cristina@studiofabriziopoggiani.it](mailto:cristina@studiofabriziopoggiani.it)

Tania Pratesi – telefono: 0573/935532 – 0573/539456 – mail: [tania@studiofabriziopoggiani.it](mailto:tania@studiofabriziopoggiani.it)

Matteo Antonini – telefono 0573/935532 – 0573/539456 – mail: [matteo@studiofabriziopoggiani.it](mailto:matteo@studiofabriziopoggiani.it)

Lo Studio rimane naturalmente a disposizione per ogni necessario chiarimento.

Cordiali saluti.

***Dott. Rag. Fabrizio Giovanni Poggiani***

## IL BILANCIO DELL'ESERCIZIO 2021

Il bilancio per l'esercizio 2021 si caratterizza per il perdurare dell'impatto delle disposizioni derogatorie e speciali conseguenti alla crisi da Covid-19 che, tuttavia, non sono state integralmente riproposte. Numerosi sono i documenti normativi e interpretativi che vanno tenuti in considerazione, costringendo il redattore del bilancio a non facili equilibrismi; certamente, un ruolo essenziale viene attribuito alla Nota integrativa, con l'onere di dare conto dell'applicazione delle richiamate deroghe, con le dovute giustificazioni e, talvolta, con l'onere di evidenziare il differente impatto che si sarebbe avuto ove le medesime non fossero state applicate.

Le principali innovazioni riguardano:

- 1) i tempi di predisposizione e di presentazione ai soci del bilancio, che non sono stati prorogati in senso generale;
- 2) la problematica valutazione del requisito della continuità aziendale, che non beneficia più delle norme derogatorie fruite per l'esercizio 2019 e 2020;
- 3) le modalità di approvazione;
- 4) la possibilità di ridurre o non stanziare gli ammortamenti;
- 5) la possibilità di rinviare nel tempo la "reazione" dei soci alle perdite;
- 6) la presenza di contributi in conto esercizio e conto capitale connessi al Covid-19, all'acquisto di beni strumentali e alla "partecipazione" a operazioni di *bonus* immobiliari;
- 7) la possibilità di rivalutare i beni dell'impresa, sia pure con differenziazioni rispetto allo scorso esercizio.

### LE TRE TIPOLOGIE DI BILANCIO

Secondo le previsioni del codice civile, le società hanno a disposizione tre differenti tipologie di bilancio, in relazione a determinati parametri dimensionali che si rappresentano nelle tabelle che seguono.

	Attivo di bilancio	Ricavi	Numero medio dipendenti
Ordinario	Oltre	Oltre	Oltre
Abbreviato	4.400.000	8.800.000	50
Micro imprese	175.000	350.000	5

Si può utilizzare la forma "ridotta di bilancio" se per due esercizi consecutivi non si sono superati almeno due dei tre parametri di cui sopra (anche diversi tra loro).

Si deve utilizzare la forma "maggiore di bilancio" se per due esercizi consecutivi si sono superati almeno due dei tre parametri di cui sopra (anche diversi tra loro).

A titolo di cautela, è stato suggerito quanto segue:

- la progressione al bilancio "superiore" avviene già a decorrere dal secondo esercizio di superamento dei parametri;
- la regressione al bilancio "inferiore" avviene a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui per la seconda volta non si sono superati i parametri.

#### ATTENZIONE

##### Articolo 2435-ter, comma 5, cod. civ.

Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal comma 6 dell'articolo 2435-bis e dal comma 2 dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D

Dalla forma del bilancio deriva la necessità di utilizzare alcuni degli “*istituti*”, come sinteticamente rappresentato nella tabella che segue.

Novità	Bilancio ordinario	Bilancio abbreviato	Bilancio «micro»
Obbligo rendiconto finanziario	X		
Obbligo iscrizione dei derivati	X	X	
Valutazione crediti, debiti e titoli al costo ammortizzato	X		
Nota integrativa	X	X	Non prevista
Relazione sulla gestione	X	Possibile esonero	Non prevista

### PRECISAZIONE SUI RICAVI

Le rettifiche di ricavi sono sempre portate a riduzione dei ricavi del periodo (anche se riferite ad annualità passate), tranne il caso in cui le medesime si riferiscano a precedenti esercizi ma siano dovute a correzione di errori, cambiamenti di principi contabili o di stime.

Si ricorda, infatti, che la correzione di errori (ad esempio la contabilizzazione nel 2021 di una fattura del 2020 non stanziata tra le fatture da ricevere) impone l'utilizzo di una riserva del patrimonio netto; nel solo caso di errori irrilevanti si potrà utilizzare il Conto economico (pur non potendosi più movimentare il conto delle sopravvenienze, che non esiste più nel bilancio di fine anno).

In relazione alla distinzione degli errori, si precisa che rappresentano:

- **errori rilevanti**, quelli che, nell'ottica del terzo fruitore del bilancio, possono determinare una diversa decisione economica, assunta sulla base dell'analisi del rendiconto;
- **errori non rilevanti**, quelli che, non determinano alcun mutamento di tali decisioni.

### RENDICONTO FINANZIARIO

I bilanci in forma ordinaria devono essere completati dal rendiconto finanziario.

Si tratta di un prospetto contabile che presenta le variazioni, positive o negative, delle disponibilità liquide avvenute in un determinato esercizio.

I flussi finanziari rappresentano un aumento o una diminuzione dell'ammontare delle disponibilità liquide.

I flussi finanziari presentati nel rendiconto finanziario derivano:

- 1) **dall'attività operativa**, che comprende, generalmente, le operazioni connesse all'acquisizione, produzione e distribuzione di beni e alla fornitura di servizi, anche se riferibili a gestioni accessorie, nonché le altre operazioni non ricomprese nell'attività di investimento e di finanziamento;
- 2) **dall'attività di investimento**, che comprende le operazioni di acquisto e di vendita delle immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie e delle attività finanziarie non immobilizzate;
- 3) **dall'attività di finanziamento**, che comprende le operazioni di ottenimento e di restituzione delle disponibilità liquide sotto forma di capitale di rischio o di capitale di debito.

Il rendiconto finanziario fornisce informazioni per valutare la situazione finanziaria della società (compresa la liquidità e solvibilità) nell'esercizio di riferimento e la sua evoluzione negli esercizi successivi.

Il rendiconto fornisce inoltre informazioni su:

- le disponibilità liquide prodotte/assorbite dall'attività operativa e le modalità di impiego/copertura;
- la capacità della società di affrontare gli impegni finanziari a breve termine; e
- la capacità della società di autofinanziarsi.

Si rammenta che il rendiconto finanziario non può essere determinato in automatico dai valori del bilancio e, pertanto, i Clienti interessati saranno contattati per il reperimento delle necessarie informazioni.

È già invece pienamente in vigore la disposizione (articolo 2086, cod. civ.) che impone agli amministratori di dotare la società di adeguati assetti organizzativi, amministrativi e contabili adeguati alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi e della perdita della continuità aziendale.

Da ciò discende, pertanto, un necessario affinamento dell'ufficio amministrativo anche (ma non solo) in relazione alla dimestichezza con lo strumento del rendiconto finanziario.

Lo Studio fornirà specifica segnalazione degli aggiornamenti sul tema.

### CONTRATTI DERIVATI

I contratti derivati, solitamente legati a finanziamenti a tasso variabile e/o a operazioni in valuta, devono essere obbligatoriamente iscritti in bilancio al loro *fair value*, quotazione dello strumento alla fine del periodo di imposta.

Le modalità di contabilizzazione dipendono dalla finalità per la quale è stato sottoscritto il contratto:

- **se di pura copertura**, vale a dire per controbilanciare l'andamento di un parametro, ad esempio l'andamento del tasso variabile di interesse di un finanziamento;
- **se di speculazione**, vale a dire non avente le caratteristiche per essere denominato di pura copertura.

Ai fini di un corretto inquadramento, i Clienti sono pregati di reperire la documentazione relativa al contratto, specialmente quella inviata periodicamente dalla banca per segnalare il c.d. *mark to market*, che ai fini semplicistici coincide con il *fair value* da iscrivere in bilancio.

Si precisa, come già ricordato nella premessa, che nel caso in cui il derivato non avesse più prospettive di favorevole copertura per l'azienda, si dovrà stralciare la riserva da copertura dei flussi con interessamento del Conto economico, in particolare voce B13 "*altri accantonamenti*".

Ciò determinerà:

- un ulteriore sforzo valutativo in merito alla tipologia ed al funzionamento del contratto derivato in essere;
- un peggioramento del risultato di bilancio;
- una indifferenza dal punto di vista fiscale, posto che l'accantonamento che si sarà chiamati a stanziare non dovrebbe essere fiscalmente deducibile, in quanto non menzionato tra quelli esplicitamente previsti dall'articolo 107 del Tuir.

Vista la particolarità della materia, si verrà contattati direttamente dallo Studio.

### COSTO AMMORTIZZATO

I soggetti che redigono il bilancio in forma ordinaria hanno l'onere di dare rappresentazione dei crediti e dei debiti con il criterio del costo ammortizzato.

In sostanza, si tratta di:

- esprimere poste di credito o di debito ad un corretto tasso di interesse di mercato (si pensi alla voce finanziamento infruttifero soci);
- attualizzare somme a scadenza futura;
- rinominare le spese accessorie a contratti di finanziamento (spese istruttoria, imposte su finanziamenti a medio lungo periodo, oneri bancari, etc.) in interessi (passivi o attivi) accessori all'operazione, in modo che risulti in maniera evidente il reale costo del denaro per la società.

Fortunatamente, l'onere riguarda solo:

- 1) i debiti e/o i crediti iscritti per la prima volta nel bilancio 2016 e in annualità successive;
- 2) i debiti e/o crediti con scadenza superiore a 12 mesi;
- 3) i debiti e/o crediti per i quali i costi accessori sono rilevanti rispetto all'importo del capitale.

Anche per tale casistica, i Clienti interessati saranno contattati direttamente dallo studio.

## ASSEMBLEA DI BILANCIO

### Termini per la convocazione dell'assemblea di bilancio

Nonostante il protrarsi dello stato di emergenza sino al 31 marzo 2022, quest'anno non è stata riproposta la disposizione che consentiva a tutte le società di profittare del maggior termine di 180 giorni per l'approvazione del bilancio.

Pertanto, le società che intendessero differire il termine rispetto a quello ordinario di 120 giorni, dovranno giustificare tale slittamento evocando giustificazioni ascrivibili a circostanze interne; ad esempio, si potrà motivare la scelta per conoscere i risultati dei bilanci delle partecipate, per possibili problemi nell'avvio e nella implementazione delle procedure *software*, per il diffondersi di contagi nell'ufficio amministrativo, etc.

Il differimento va formalizzato con apposita decisione del CdA, ovvero con una determina dell'amministratore unico; la circostanza va poi precisata nella Nota integrativa.

Adempimento	Soggetto tenuto all'adempimento	Scadenza	Data ultima per esercizio chiuso al 31 dicembre 2021	
			Termine ordinario	Termine differito
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Predisposizione progetto di bilancio</li> <li>• Predisposizione relazione sulla gestione</li> <li>• Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Collegio sindacale</li> <li>• Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Revisore contabile</li> </ul>	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (articolo 2429, comma 1, cod. civ.)	31 marzo 2022	30 maggio 2022
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Deposito progetto di bilancio e allegati, relazioni degli organi di controllo presso la sede sociale</li> </ul>	Organo amministrativo + organi di controllo	Entro 15 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (articolo 2429, comma 1, cod. civ.)	15 aprile 2022	14 giugno 2022
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Celebrazione assemblea per approvazione bilancio</li> </ul>	Convocazione a cura organo amministrativo	Entro 120 – 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (articolo 2364, comma 2, cod. civ.)	30 aprile 2022	29 giugno 2022
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Deposito del bilancio approvato presso il Registro Imprese</li> </ul>	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio (articolo 2435, comma 1, cod. civ.)	30 maggio 2022	29 luglio 2022

### Formalità per lo svolgimento del CdA che approva la bozza di bilancio

Rimane invariato l'*iter* formale da seguire per formalizzare il bilancio che dovrà essere sottoposto all'approvazione dei soci.

Nelle società ove esiste il consiglio di amministrazione, si pone il problema di superare eventuali ostacoli che si ritenessero sussistenti per l'incontro fisico dei membri; al riguardo, viene estesa anche ad essi la possibilità di collegamento da remoto, a prescindere dalle previsioni statutarie.

### Formalità per la convocazione dell'assemblea di bilancio

Il Legislatore ha previsto che, anche in deroga alle previsioni statutarie, si debbano agevolare le forme di partecipazione a distanza, in modo da evitare qualsiasi assembramento di persone; ciò vale per le assemblee che si terranno sino al prossimo 31 luglio 2022.

In particolare, dunque, a prescindere dal contenuto dello statuto:

- 1) è possibile prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio dei diritti di voto;
- 2) non è richiesto, come normalmente avviene, che si trovino nello stesso luogo il Presidente, il segretario (ove ritenuto necessario) ed il notaio (ove richiesto per la formalizzazione dell'atto pubblico);
- 3) la manifestazione del voto possa avvenire per via elettronica o per corrispondenza.

Nel caso di assemblee in cui tutti i soggetti partecipano a distanza, il Consiglio Notarile di Milano (massima n. 187 del giorno 11 marzo 2020) ha osservato che si possa *redigere successivamente il verbale assembleare, con la sottoscrizione del presidente e del segretario, oppure con la sottoscrizione del solo notaio in caso di verbale in forma pubblica.*

Fermo quanto sopra, si prega di indicare la scelta che si preferisce:

- assemblea totalitaria in presenza fisica
- assemblea totalitaria con collegamento da remoto
- assemblea in presenza fisica, regolarmente convocata a mezzo \_\_\_\_\_ per il giorno \_\_\_\_\_ alle ore \_\_\_\_
- assemblea con collegamento da remoto, regolarmente convocata a mezzo \_\_\_\_\_ per il giorno \_\_\_\_\_ alle ore \_\_\_\_

#### **ATTENZIONE:**

Lo Studio, in ogni caso, raccomanda di predisporre un avviso di convocazione che sia il più possibile dettagliato, indicando (ove prescelto) il modo di collegamento da remoto, specificando la modalità di accesso alla piattaforma di supporto (preferibilmente gratuita), eventuali codici di accesso, e l'ordine del giorno, rammentando l'eventuale necessità di rinnovo delle cariche sociali e/o di nomina dell'organo di controllo.

Lo studio ricorda alle società che dovessero provvedere alla nomina dell'organo di controllo sulla base dei limiti ridotti previsti dall'articolo 2477, cod. civ., che il termine ultimo per provvedere è stato fissato in coincidenza con l'approvazione del bilancio dell'esercizio 2022; si può rinviare, dunque, l'adempimento al prossimo anno.

### RINNOVO ORGANI SOCIALI

#### Argomenti da porre all'ordine del giorno dell'avviso di convocazione dell'assemblea

Segnalare qualora, in sede di approvazione del bilancio, risulti necessario provvedere al rinnovo degli organi societari.

##### **Organo amministrativo:**

- Sì
- No

##### **Organo di controllo:**

- Revisore Unico
- Società di revisione
- Sindaco Unico
- Collegio sindacale

## PRINCIPALI NOVITÀ NORMATIVE CONNESSE ALL'EMERGENZA COVID

Al fine di cogliere le evidenti difficoltà delle società in sede di chiusura del bilancio dell'esercizio 2021, il Legislatore è intervenuto con numerosi provvedimenti; a seguire si riepilogano le principali novità che è bene conoscere nelle more della predisposizione del bilancio.

### La sterilizzazione dell'obbligo di riduzione del capitale sociale per perdite

Le perdite emerse nei bilanci degli esercizi in corso al 31 dicembre 2021, qualora di importo superiore al terzo del capitale sociale, normalmente impongono:

- di monitorare la situazione nell'anno successivo, nell'attesa della riduzione della perdita. In caso negativo, i soci dovranno intervenire per la ricapitalizzazione. Ciò quando la perdita non riduce il capitale al di sotto del minimo legale;
- di scegliere tra 3 ipotesi vincolanti: 1) ricapitalizzare la società; 2) trasformare la società in un tipo che non richiede una misura di capitale minimo (società di persone); 3) porre la società in liquidazione. Ciò accade quando la perdita riduce il capitale al di sotto del minimo legale.

Ebbene, tali forme di reazione dei soci sono differite al momento di approvazione del bilancio dell'esercizio 2026. Sino a tale momento, la società può continuare a funzionare normalmente.

Rimane invece inalterato l'obbligo, a carico dell'organo amministrativo, di convocare i soci per renderli edotti della situazione, distribuendo nella riunione una situazione contabile della società, accompagnata dalle relazioni di rito.

**Al riguardo, si veda massima 196 del Consiglio Notarile di Milano e Comitato dei Notai del Triveneto, massime da T.A.1 a T.A.11.**

### L'assenza di regole provvisorie per la valutazione della continuità aziendale

Nella redazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2021, la valutazione delle voci nella prospettiva della continuità aziendale deve essere effettuata secondo le regole canoniche del codice civile e del documento Oic 11. In definitiva, bisogna domandarsi se la società è in grado, almeno nei 12 mesi successivi alla chiusura dell'esercizio, di funzionare come un normale ente che produce reddito. La situazione di grave crisi che si è generata per effetto del conflitto in corso, l'impennata del prezzo delle fonti energetiche, la scarsa reperibilità di materie prime ed il loro prezzo estremamente volatile sono tutte circostanze che dovranno essere attentamente valutate, al fine di segnalare la presenza di significative incertezze nelle valutazioni e delle eventuali contro mosse che l'organo amministrativo ha intenzione di intraprendere.

Sul punto, consigliamo un attento confronto con lo Studio, per valutare le responsabilità connesse a eventuali carenze di approfondimento del tema.

### Il trattamento di favore per i finanziamenti dei soci

Segnaliamo che, per i finanziamenti dei soci effettuati nel periodo che va dal 9 aprile sino al 31 dicembre 2020, non si applicano le norme in tema di postergazione, che prevedono il divieto di restituzione del finanziamento al socio erogante se non dopo avere soddisfatto tutti i debiti della società (questo nelle ipotesi in cui il finanziamento sia stato posto in essere in un momento di squilibrio finanziario, ovvero quando era più credibile un apporto e non un prestito, situazioni che si configurano come assolutamente ricorrenti nei periodi di crisi). La norma non è stata prorogata per il 2021.

### Blocco della svalutazione dei titoli dell'attivo circolante

Nella redazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2021 è possibile evitare la svalutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante, qualora il fenomeno non sia imputabile ad una perdita durevole.

**Al riguardo, si veda Oic, documento interpretativo 4.**

### Riduzione o azzeramento dell'ammortamento

Al fine di rendere migliori i bilanci, pesantemente intaccati dalla crisi, si consente di ridurre o azzerare gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

La quota non imputata nel 2021 verrà traslata agli anni successivi, ove sia possibile allungare la vita utile del bene.

La quota di ammortamenti ridotti o azzerati deve essere "coperta" con la creazione di una riserva indisponibile, attingendo rispettivamente:

- dall'utile dell'esercizio 2021, se capiente;
- dalle riserve disponibili già presenti nel patrimonio netto;
- dagli utili che saranno prodotti nei futuri esercizi.

Tale riserva dovrà essere mantenuta sino al completamento dell'ammortamento dei beni, ovvero sino al momento della loro vendita.

Ai fini fiscali, l'Agenzia delle entrate ha confermato che la deduzione (mediante variazione in diminuzione nella dichiarazione dei redditi) risulta facoltativa e non obbligatoria; ciò aiuta ad evitare la creazione di doppi binari.

**Al riguardo, si veda Oic, documento interpretativo 9.**

### Rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni di controllo

Nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021 è possibile:

- rivalutare i beni d'impresa con solo effetto civile e senza possibilità di riconoscimento fiscale (D.L. 104/2020);
- rivalutare i beni d'impresa (per categorie omogenee) con efficacia fiscale, pagando una imposta sostitutiva del 10% (beni non ammortizzabili) o del 12% (beni ammortizzabili); la riserva da rivalutazione, in sospensione di imposta, può essere affrancata con il pagamento di una imposta sostitutiva del 10%;
- rivalutare gratuitamente i beni del comparto alberghiero e termale. La riserva da rivalutazione, in sospensione di imposta, può essere affrancata con il versamento di una imposta sostitutiva del 10%.

Stante la delicatezza del tema, derivante anche dalla anomala stratificazione di norme nel tempo, si pregano i clienti interessati di rivolgersi direttamente allo Studio per gli approfondimenti e le valutazioni del caso.

Si ricorda che la Legge di Bilancio per il 2022 ha previsto che il recupero fiscale delle rivalutazioni e riallineamenti di beni immateriali quali marchi e avviamento (per quest'ultimo solo per riallineamento) avvenga non sul canonico periodo di 18 anni, bensì in 50 anni.

I clienti che, nel 2020, avessero rivalutato marchi o riallineato marchi avviamento saranno contattati dallo Studio per valutare la possibilità di:

- 1) mantenere inalterata la scelta a suo tempo operata;
- 2) versare un conguaglio di imposta sostitutiva al fine di conservare la deducibilità in 18 anni;
- 3) revocare la scelta operata, non solo sul versante fiscale ma anche su quello civilistico.

## CHECK LIST PER LA PREDISPOSIZIONE DEL BILANCIO AL 31 DICEMBRE 2021

A seguire si presenta una lista di controlli, procedure e richieste di documenti ritenuti necessari per una corretta analisi del bilancio.

Al fine di agevolare la compilazione, si segnala che:

- **la colonna “Visto”** va spuntata quando è stato effettuato il controllo, oppure predisposto il documento richiesto;
- **la colonna “Allegati”** va compilata indicando il numero dei documenti trasmessi allo Studio in riferimento alla specifica tematica;
- **la colonna “Rif”** indica il numero della scheda di dettaglio che si è chiamati a compilare per approfondire la tematica.

Dati e documenti richiesti		Visto	Allegati	Rif.
1	<b>Situazione contabile e mastri</b> Situazione contabile PDF aggiornata al 31 dicembre 2021 Stampa PDF dei partitari (mastri) dell'esercizio 2021	<input type="checkbox"/>		
2	<b>Competenze bancarie</b> Dettaglio delle competenze bancarie al 31 dicembre 2021 (ove non risultino già contabilizzate nel mese di dicembre) e riconciliazioni delle schede contabili con gli estratti conto bancari	<input type="checkbox"/>		
3	<b>Finanziamenti e mutui</b> Dettaglio dei finanziamenti e mutui in corso e relative competenze; per i mutui indicizzati produrre un piano di ammortamento aggiornato, per i mutui stipulati nel corso del 2021, oltre al piano di ammortamento, produrre copia del relativo contratto. Casi particolari: <ul style="list-style-type: none"> <li>• segnalare la presenza di mutui relativi a fabbricati merce o strumentali, ai fini di valutarne la capitalizzazione;</li> <li>• segnalare la presenza di eventuali mutui relativi a fabbricati patrimonio;</li> <li>• segnalare la presenza di moratorie e fornire la relativa documentazione, segnalando se le medesime hanno riguardato la sola quota capitale, ovvero anche gli interessi, unitamente al momento di cessazione della stessa</li> </ul>	<input type="checkbox"/>		
4	<b>Contratti di leasing</b> Copia dei nuovi contratti di <i>leasing</i> stipulati; verifica del conteggio del calcolo del risconto. Segnalare l'eventuale presenza di provvedimenti di moratoria dei <i>leasing</i> , segnalando se le medesime hanno riguardato la sola quota capitale, ovvero anche gli interessi, unitamente al momento di cessazione della stessa	<input type="checkbox"/>		01
5	<b>Beni ammortizzabili</b> Schede dei cespiti acquistati nel corso dell'esercizio riconciliate con la contabilità e con allegata copia delle relative fatture di acquisto. Evidenza degli acquisti di beni connessi con <u>la telefonia</u> , poiché gli stessi sono deducibili nella misura dell'80%. Elenco dei beni per i quali spetta il <i>super</i> ammortamento o l' <i>iper</i> ammortamento (in tal caso allegare anche la documentazione	<input type="checkbox"/>		02 03 04

	<p>comprovante la tipologia di bene e la sua interconnessione); si tratta degli investimenti iniziati nel 2019 e completati nel 2020.</p> <p>Elenco dei beni per i quali spetta il credito di imposta da L. 160/2019 e L. 178/2020, unitamente a eventuali perizie per la interconnessione.</p> <p>Verifica del conteggio degli ammortamenti 2021 secondo le aliquote previste dai piani di ammortamento, applicando le nuove regole esposte nell'apposita scheda.</p> <p>Nel caso in cui si sia scelto di ridurre o azzerare gli ammortamenti, segnalare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la motivazione dell'utilizzo della deroga;</li> <li>• il criterio prescelto per l'applicazione della deroga.</li> </ul> <p>Inoltre, per le <u>cessioni di beni ammortizzabili effettuate nell'esercizio</u>, predisporre copia della fattura di vendita con l'indicazione dell'anno di acquisizione del cespite venduto e delle eventuali rivalutazioni effettuate.</p> <p>Per i soli clienti non seguiti dallo Studio nelle precedenti annualità, ed in relazione ai fabbricati già presenti (in proprietà e <i>leasing</i>) nel periodo 2005 produrre la documentazione utilizzata per conteggiare la quota parte di costo delle aree non deducibile.</p> <p>Per le aree autonomamente acquistate nel passato produrre copia del relativo rogito, come da apposito prospetto</p>			
6	<p><b>Spese di manutenzione</b></p> <p>Verifica della quota deducibile delle spese di manutenzione e riparazione, sulla base dell'apposita scheda</p>	<input type="checkbox"/>		05
7	<p><b>Costi delle auto</b></p> <p>Predisposizione di un prospetto <i>extra</i> contabile che evidenzi i costi delle singole autovetture suddivisi per categoria (ammortamenti, canoni <i>leasing</i>, manutenzioni, bolli, assicurazioni, noleggi, etc.) nonché il riferimento alla caratteristica d'uso dei mezzi (strumentali, promiscui, concessi in uso a dipendenti, etc.) al quale andranno allegati i relativi mastri, al fine di verificare la riconciliazione.</p> <p>Segnalare i mezzi concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.</p> <p>Per ogni mezzo immatricolato come autocarro allegare copia leggibile del libretto di circolazione per la verifica fiscale del caso.</p> <p>Segnalare la presenza di <b>finanziamenti specificamente destinati alla acquisizione di veicoli</b> a motore a deducibilità limitata; infatti, secondo le indicazioni della Agenzia delle entrate, anche tali interessi soggiacciono unicamente alla deduzione limitata di cui all'articolo 164, Tuir. Analogo approccio dovrebbe valere per i <i>leasing</i></p> <p><b>Iva indetraibile sui costi delle auto</b></p> <p>Verifica del corretto comportamento tenuto nella registrazione dell'eventuale Iva non detraibile sulle spese per automezzi</p>	<input type="checkbox"/>		
8	<p><b>Crediti verso clienti: analisi dell'esigibilità</b></p> <p>Controllo dei partitari clienti con elencazione e documentazione dei crediti di dubbia esigibilità (sofferenze, fallimenti e pratiche legali, eventuali assicurazioni sui crediti, etc.), con separata indicazione delle procedure avviate dal 26 maggio 2021, al fine di valutare la sorte dell'Iva</p>	<input type="checkbox"/>		06

	(emissione della nota di accredito). Verifica dell'eventuale stralcio dei crediti di modesta entità			
9	<b>Crediti e debiti in valuta estera</b> Dettaglio dei debiti e crediti (verso banche, clienti, fornitori, etc.) e delle disponibilità liquide (saldi attivi bancari e cassa) in valuta estera con indicazione del cambio storico, e degli eventuali contratti stipulati per la copertura del rischio di cambio	<input type="checkbox"/>		07
10	<b>Crediti Iva e verso l'erario in attesa di erogazione</b> Copia di eventuali istanze di rimborso Iva in attesa di erogazione, nonché di eventuali altre imposte e tasse	<input type="checkbox"/>		
11	<b>Crediti per ritenute subite e certificazioni</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Copia degli estratti conto bancari da cui risultino le ritenute subite sugli interessi attivi.</li> <li>• Copia delle certificazioni per ritenute subite su provvigioni o altri proventi assoggettati</li> </ul>	<input type="checkbox"/>		
12	<b>Dividendi incassati nell'esercizio</b> Copia delle certificazioni dei dividendi percepiti	<input type="checkbox"/>		
13	<b>Redditi prodotti da società partecipate in regime di trasparenza</b> Copia della documentazione relativa ai redditi prodotti da società trasparenti partecipate	<input type="checkbox"/>		
14	<b>Crediti ceduti pro-solvendo e rischi di regresso</b> Ammontare dei rischi di regresso residui sui crediti ceduti <i>pro solvendo</i> (Sabatini, etc.)	<input type="checkbox"/>		
15	<b>Assicurazioni: regolazione premi e risarcimenti</b> Copia delle polizze assicurative pagate nel 2021 (da riconciliare con i premi registrati nel relativo sottoconto), oltre all'elenco degli eventuali risarcimenti assicurativi relativi all'esercizio non ancora erogati e delle eventuali regolarizzazioni/conguagli di premi R.C. o di altro tipo da effettuarsi nel 2022 per il 2021. Segnalare, in particolare, i contratti: <ul style="list-style-type: none"> <li>• aventi ad oggetto la copertura del Tfm degli amministratori;</li> <li>• aventi ad oggetto la copertura "Key Man" relativamente al rischio vita e infortuni degli amministratori;</li> <li>• aventi dei rendimenti connessi alla polizza, al fine di individuarne il corretto trattamento contabile e fiscale</li> </ul>	<input type="checkbox"/>		
16	<b>Utenze telefoniche</b> Verifica dei canoni anticipati su utenze telefoniche (fatture 2021) e dei consumi telefonici di competenza 2021 addebitati con fatture ricevute nel 2022 (fatture da ricevere). Verificare il corretto regime di detrazione dell'Iva sui contratti relativi a telefoni cellulari	<input type="checkbox"/>		
17	<b>Viaggi e trasferte</b> Verifica dei costi per viaggi e missioni dei dipendenti, amministratori e altri collaboratori coordinati continuativi, documentati da apposite note spese a piè di lista. In particolare, fare attenzione ai limiti massimi per la deducibilità dei rimborsi chilometrici in relazione ai cavalli fiscali del veicolo personale utilizzato. Verificare il rispetto dei limiti massimi fiscali nel caso di indennità forfetarie	<input type="checkbox"/>		

18	<b>Contributi in conto capitale, conto impianti e conto esercizio</b> Documentazione (copia decreti e delibere di assegnazione) relativa ad eventuali contributi in conto esercizio, in conto capitale o in conto impianti concessi e/o incassati nell'esercizio. Segnalare contributi, anche sotto forma di crediti di imposta, richiesti e/o ricevuti nel corso del 2021 in connessione con la pandemia da Covid-19. Prospetto di raccordo tra il totale del mastro e la natura (per blocchi) dei contributi contabilizzati	<input type="checkbox"/>		18
19	<b>Costi del personale</b> Prospetto dei costi del personale relativi al 2021 e dei ratei per retribuzioni e contributi differiti (tredicesima, quattordicesima, ferie e permessi), del saldo assicurazione Inail e del Tfr	<input type="checkbox"/>		
20	<b>Controllo movimentazioni Tfr</b> Relativamente al Tfr verificare la formazione nel corso dell'anno (accantonamento al fondo, erogazioni a dipendenti licenziati, erogazione di acconti). Verifica dell'esistenza di quote di accantonamento al Tfr destinate a forme pensionistiche complementari oppure al fondo tesoreria dell'Inps	<input type="checkbox"/>		
21	<b>Inail su collaboratori</b> Verifica delle posizioni Inail relative ai collaboratori coordinati continuativi e del trattamento delle eventuali somme trattenute ai medesimi	<input type="checkbox"/>		
22	<b>Agenti di commercio</b> Verifica dei conguagli contributivi Enasarco e dell'accantonamento Firr e dell'eventuale indennità suppletiva di clientela relativi agli agenti e rappresentanti	<input type="checkbox"/>		
23	<b>Compensi all'organo amministrativo e di controllo</b> Verifica dei compensi spettanti all'organo amministrativo con riferimento alle deliberazioni relative, con evidenziazione dell'eventuale quota non erogata. Verifica dei compensi spettanti all'organo di controllo, se esistente	<input type="checkbox"/>		08
24	<b>Inventario di magazzino</b> Dettaglio delle quantità di magazzino al 31 dicembre 2021 e relativa valorizzazione. Segnalazione di eventuale obsolescenza di alcuni prodotti con valore di mercato inferiore al costo. Prospetto di valutazione dei lavori in corso di esecuzione, con separata indicazione di quelli con durata infrannuale e ultrannuale	<input type="checkbox"/>		
25	<b>Acquisizioni immobiliari</b> Allegare copia di eventuali atti di acquisto o cessione di immobili	<input type="checkbox"/>		
26	<b>Canoni di locazione</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Allegare copia di contratti di locazione stipulati, al fine del calcolo di eventuali risconti.</li> <li>• Segnalare la presenza di eventuali canoni relativi ad immobili concessi in uso ai dipendenti che hanno trasferito la residenza per motivi di lavoro.</li> <li>• Verifica di cauzioni attive o passive su contratti di locazione, e dell'eventuale conteggio degli interessi maturati, se fruttifere</li> </ul>	<input type="checkbox"/>		
27	<b>Erogazioni Liberali</b> Copia delle ricevute relative ad eventuali erogazioni liberali, per la verifica della deducibilità fiscale	<input type="checkbox"/>		

28	<b>Patrimonio netto e apporto dei soci</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verifica delle scritture contabili relative alla destinazione del risultato di esercizio</li> <li>• Verificare compilazione prospetto delle movimentazioni del PN</li> <li>• Compilazione prospetto apporti e finanziamenti soci</li> </ul>	<input type="checkbox"/>		09 10
29	<b>Modifiche alla compagine societaria e cariche sociali</b> Acquisire copia degli atti che interessano modifiche statutarie, acquisti e cessioni di quote, attribuzione o modifiche di cariche sociali	<input type="checkbox"/>		
30	<b>Società partecipate</b> Acquisire copia degli ultimi bilanci approvati di eventuali società controllate e collegate	<input type="checkbox"/>		
31	<b>Garanzie prestate dalla società</b> Indicazione dell'esistenza di garanzie prestate direttamente o indirettamente dalla società (fideiussioni, avalli, altre garanzie personali e reali)	<input type="checkbox"/>		
32	<b>Operazioni a pronti con obbligo di retrocessione a termine</b> Verifica della presenza di operazioni a pronti con obbligo di retrocessione a termine	<input type="checkbox"/>		
33	<b>Rapporti con parti correlate</b> Verifica della presenza di rapporti con parti correlate	<input type="checkbox"/>		
34	<b>Contratti derivati</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verifica della eventuale presenza di contratti derivati.</li> <li>• Individuare il costo di iscrizione.</li> <li>• Individuare il <i>fair value</i></li> </ul>	<input type="checkbox"/>		
35	<b>Costo ammortizzato: debiti</b> Verifica presenza di debiti iscritti per la prima volta nel 2021 per i quali: <ul style="list-style-type: none"> <li>• sono presenti spese di istruttoria non trascurabili;</li> <li>• è applicato un tasso inferiore a quello di mercato;</li> <li>• la scadenza è superiore a 12 mesi</li> </ul>	<input type="checkbox"/>		
36	<b>Costo ammortizzato: crediti</b> Verifica presenza di crediti iscritti per la prima volta nel 2021 per i quali: <ul style="list-style-type: none"> <li>• sono presenti spese di istruttoria non trascurabili;</li> <li>• è applicato un tasso inferiore a quello di mercato;</li> <li>• la scadenza è superiore a 12 mesi</li> </ul>	<input type="checkbox"/>		
37	<b>Società di comodo</b> Verifica della condizione di società di comodo, mediante la compilazione dell'apposito prospetto	<input type="checkbox"/>		11
38	<b>Dettaglio imposte</b> Verificare la compilazione del prospetto necessario per il calcolo delle deduzioni. Allegare copia dei versamenti a saldo e acconto effettuati nell'anno, qualora non già in possesso dello Studio, previa verifica con i relativi mastri contabili	<input type="checkbox"/>		12
39	<b>Ripporto perdite fiscali</b> Aggiornare la compilazione del prospetto di memoria delle perdite fiscali. Segnalare l'eventuale stanziamento di imposte anticipate sulle predette, con relativo raccordo con i mastri contabili	<input type="checkbox"/>		13
40	<b>Calcolo Ace</b> Segnalare le necessarie informazioni per il calcolo dell'aiuto alla crescita economica compilando apposito prospetto	<input type="checkbox"/>		14

41	<b>Calcolo Irap</b> Segnalare le necessarie informazioni per il calcolo dell'imposta regionale sulle attività produttive	<input type="checkbox"/>		15
42	<b>Calcolo deducibilità spese di rappresentanza</b> Segnalare le necessarie informazioni per il calcolo dell'aiuto della corretta misura della deducibilità delle spese di rappresentanza, distinguendo le varie fattispecie previste dalla normativa fiscale Operare, ove possibile, un ragguglio con le voci contabili di riferimento allegando i mastri	<input type="checkbox"/>		16
43	<b>Contributi, sovvenzioni e vantaggi economici da enti pubblici</b> Segnalare le necessarie informazioni da esporre nella Nota integrativa (bilancio in forma ordinaria), ovvero sul sito della società (bilancio in forma abbreviata)	<input type="checkbox"/>		17
44	<b>Bonus edilizi</b> Segnalare se la società ha goduto nel 2021 di <i>bonus</i> edilizi, con l'eventuale precisazione in merito al mantenimento della agevolazione, ovvero alla fruizione dello sconto in fattura o della cessione a terzi. Nel caso delle società che siano state fornitori in lavori che hanno determinato la maturazione del <i>bonus</i> in capo alla clientela, segnalare se è stato concesso lo sconto in fattura e se la detrazione è stata mantenuta o ceduta a terzi. <b>Si veda comunicazione Oic del 3 agosto 2021.</b>	<input type="checkbox"/>		

## SCHEDA 01 – PROSPETTO BENI ACQUISITI IN LEASING

(per tutti i bilanci)

Segnalare i contratti oggetto di moratoria nel 2021:

	Contratto	Inizio moratoria	Fine moratoria	Solo capitale	Anche interessi
1					
2					
3					
4					
5					

(solo per i bilanci in forma ordinaria)

Segnalare i dati da inserire nella Nota integrativa:

	Contratto	Data	Descrizione bene	Data consegna	Costo originario	Durata	Canone anticipato	Canoni successivi (n. ____)	Prezzo di riscatto
1									
2									
3									
4									
5									
6									

### Prospetto delle operazioni di *leasing* finanziario al 31 dicembre 2021

N.	Valore attuale delle rate di canone non scadute al 31 dicembre 2021 (A)	Interessi passivi di competenza 2021 (B)	Valore dei beni			
			Costo storico (sostenuto dal concedente) (C)	Quota di ammortamento 2021 (D)	Fondo ammortamento al 31 dicembre 2021 (E)	Valore netto di bilancio (C - E)
1						
2						
3						
4						
5						
6						

## SCHEDA 02 – AMMORTAMENTI E RIVALUTAZIONI 2021

Il D.L. 104/2020 consente, come deroga ai consueti principi di redazione del bilancio, di ridurre o azzerare gli ammortamenti anche dell'esercizio 2021.

Bisogna innanzitutto scegliere, allora, se utilizzare tale deroga o procedere secondo le regole del codice civile.

### SOGGETTI CHE SCELGONO DI UTILIZZARE LA DEROGA PREVISTA DAL D.L. 104/2020

Nel caso in cui si scelga di profittare della deroga, va innanzitutto precisato che la medesima riguarda tutti i beni materiali e immateriali come definiti dal codice civile e dai principi contabili.

Detto ciò, va ricordato quanto previsto in tabella:

<b>1</b>	La scelta può essere fatta a livello di: <ul style="list-style-type: none"><li>• singolo cespite;</li><li>• categoria di cespiti (impianti, attrezzature, etc.);</li><li>• totalità dei beni</li></ul>	
<b>2</b>	La scelta di cui al punto 1), però, deve essere coerente con le motivazioni per le quali si è scelto di utilizzare la deroga. Va precisato, pertanto, che non siamo dinnanzi ad una norma di natura automatica, bensì ad una scelta che richiede una giustificazione coerente.	
<b>3</b>	L'Oic ha ritenuto che sia possibile sospendere tutti gli ammortamenti per evitare di evidenziare una perdita: in tal senso, pare coerente sospendere tutti gli ammortamenti.	
<b>4</b>	Sempre l'Oic, ritiene che un'altra scelta coerente sia quella di ridurre l'ammortamento ordinario in relazione ai mesi di sospensione dell'attività. Ad esempio, nel caso di impianti di produzione chiusi per 5 mesi, gli ammortamenti si potranno stanziare nella misura di 7/12 della quota ordinaria. Inoltre, nel caso in cui taluni stabilimenti abbiano continuato la produzione ed altri siano stati chiusi, si potranno stanziare ammortamenti per i primi e ridurre proporzionalmente quelli dei secondi.	
<b>5</b>	Risulta necessario verificare se sia possibile allungare di un anno la vita utile dei beni, in conseguenza del mancato stanziamento delle quote sul 2021. In tal senso, segnalare eventuali beni per i quali si dubita che ciò possa avvenire; potrebbe essere il caso delle spese per manutenzioni su beni di terzi ad utilità pluriennale, per le quali si rinviene l'ostacolo della durata del contratto di affitto. Valutare la necessità di rivedere le successive quote di ammortamento	
<b>6</b>	L'Agenzia delle entrate, a oggi, ritiene che gli ammortamenti che non transitano a Conto economico possano essere dedotti in dichiarazione dei redditi, in una misura che sia pari a quella che sarebbe stata stanziata sulla base dell'ordinario piano di ammortamento, quindi non per forza coincidente con la misura massima fiscale ammessa ex D.L. 31 dicembre 1988	
<b>7</b>	Chi sospende gli ammortamenti, dovrà costituire (in sede di destinazione del risultato di esercizio) una riserva di pari importo (al netto della fiscalità differita) da considerarsi come indisponibile	

Poiché la scelta sugli ammortamenti appare alquanto delicata, in base alle indicazioni di cui sopra si prega di addivenire ad una scelta ragionata con lo studio.

## SOGGETTI CHE SCELGONO DI STANZIARE GLI AMMORTAMENTI SENZA UTILIZZARE LA DEROGA

La determinazione delle quote di ammortamento per l'anno 2021 deve essere effettuata in conformità alle indicazioni del documento contabile Oic 16 che, al riguardo, precisa che l'ammortamento è il procedimento con cui si ripartisce il costo di una immobilizzazione materiale tra gli esercizi della sua stimata vita utile.

Inoltre:

- l'ammortamento è un costo ricorrente che va registrato nella sua interezza anche se l'impresa ha subito una perdita o se il cespite non è stato sfruttato nei volumi previsti;
- il piano di ammortamento inizialmente predisposto deve prevedere un suo riesame periodico per verificare che non siano intervenuti cambiamenti tali da richiedere una modifica delle stime effettuate nella determinazione della residua possibilità di utilizzazione;
- se la residua possibilità di utilizzazione va modificata, il valore contabile dell'immobilizzazione (costo storico al netto degli ammortamenti già stanziati) va ripartito sulla nuova vita utile residua del cespite e tale modifica va motivata in Nota integrativa.

Tali concetti debbono essere tenuti ben presenti ogni volta che si adottino delle variazioni delle quote di ammortamento rispetto a quelle adottate nei precedenti anni.

Va anche precisato che il documento Oic 16 meglio precisa le **ipotesi di beni che non vanno ammortizzati**, sottintendendo che la procedura vada applicata in tutte le altre ipotesi.

<b>Beni destinati alla vendita</b>	I beni iscritti nelle immobilizzazioni, nel momento in cui sono destinati all'alienazione, sono riclassificati nell'attivo circolante e quindi valutati al minore tra il valore netto contabile e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato. I medesimi beni destinati alla vendita non sono più oggetto di ammortamento
<b>Beni obsoleti</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• I cespiti obsoleti e che non saranno più utilizzati nel ciclo produttivo vanno riclassificati nell'attivo circolante e valutati al minore tra il valore netto contabile e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.</li><li>• Per valore desumibile dall'andamento di mercato si intende il valore netto di realizzazione, ossia, il prezzo di vendita nel corso della normale gestione al netto dei costi diretti di vendita e dismissione.</li><li>• Tali beni non sono più oggetto di ammortamento</li></ul>
<b>Beni con valore contabile &lt; al valore residuo stimato</b>	<p>Il valore residuo stimato è definito come <i>"il valore realizzabile dal bene al termine del periodo di vita utile residua"</i>.</p> <p>Si tratta dunque del valore che l'impresa stima di ottenere al termine della vita utile dall'alienazione del bene e non, invece, del valore corrente stimato dall'impresa nel corso dei diversi esercizi di utilizzo del bene.</p> <p>Tale valore deve essere determinato nel momento in cui l'impresa acquista il bene ed inizia il processo di ammortamento e deve essere successivamente sistematicamente aggiornato.</p> <p>Rientrano in questa categoria anche i fabbricati c.d. patrimonio che vanno sempre ammortizzati, tranne nel caso in cui il valore residuo contabile sia già inferiore al valore di mercato.</p>

Elenco dei beni per i quali non è stato effettuato l'ammortamento		
N°	Descrizione	Motivazione della scelta (indicare una delle 3 ipotesi viste sopra)

Elenco dei beni per i quali è stata modificata la quota di ammortamento		
N°	Descrizione	Motivazione della scelta

Rimangono poi applicabili i seguenti principi di natura fiscale:

1. il criterio di derivazione, per cui gli ammortamenti sono deducibili se e nella misura in cui risultano imputati a Conto economico (tranne nel caso particolare degli ammortamenti ridotti o azzerati, per i quali la deduzione può essere volontariamente effettuata in dichiarazione dei redditi);
2. la tabella del D.M. 31 dicembre 1988, contenente le percentuali massime di ammortamento deducibili fiscalmente (per chi avesse utilizzato le predette misure anche a livello civilistico, pertanto, si continua il precedente piano di ammortamento);
3. la regola per cui nel primo anno di ammortamento del bene, l'aliquota tabellare deve essere ridotta al 50%;
4. la regola per cui la deduzione delle quote di ammortamento avviene solo a decorrere dal momento di entrata in funzione del bene (e non da quando il bene è pronto all'uso, come richiede il codice civile);
5. la deduzione integrale del costo dei beni di valore unitario non superiore a 516,46 euro (sia pure con alcune accortezze che verranno poi descritte);
6. per i beni nuovi acquistati nel 2021 (ed entrati in funzione nel medesimo anno) è possibile godere del credito d'imposta beni strumentali (ad esclusione di particolari tipologie di beni che ne restano escluse). Per i beni appartenenti alla categoria Industria 4.0 (se interconnessi), è possibile beneficiare della misura maggiorata del credito d'imposta;
7. eventuali svalutazioni civilistiche dei beni sono irrilevanti ai fini fiscali.

Deve essere poi rammentato che l'Amministrazione finanziaria può disconoscere i benefici fiscali derivanti da **comportamenti contabili non coerenti** (quindi non opportunamente giustificati in Nota integrativa) con quelli del passato.

A seguire si presentano alcune tabelle di supporto per la corretta impostazione degli ammortamenti.

**Scheda per la verifica dei criteri di ammortamento dei beni materiali**

<b>N°</b>	<b>Domanda a cui rispondere</b>	<b>✓</b>			
01	Confermare che le percentuali di ammortamento utilizzate sono non superiori rispetto a quelle fiscalmente ammesse in deduzione				
02	Segnalare i beni per i quali le percentuali fiscali sono inferiori rispetto a quelle utilizzate a Conto economico:				
	<b>Descrizione</b>	<b>Aliquota civile</b>	<b>Aliquota fiscale</b>		
03	Confermare che non sono più stanziati quote di ammortamento anticipato				
04	Confermare che non sono più stanziati quote di ammortamento accelerato				
05	Confermare che, per eventuali beni immobili rivalutati nel passato, l'ammortamento sia stato effettuato sui valori incrementati per effetto, appunto, della rivalutazione, ove già riconosciuta a fini fiscali				
	<b>Descrizione bene immobile</b>	<b>Valori civili</b>	<b>Valori fiscali</b>		
		<b>Storico</b>	<b>Quota</b>	<b>Storico</b>	<b>Quota</b>
06	Confermare che le percentuali di ammortamento sono coerenti con quelle applicate negli anni passati				
07	Confermare che, in caso di manutenzioni capitalizzate, l'ammortamento rispecchia la utilità residua del bene e non si traduce in una immediata imputazione a Conto economico dell'intero valore nell'anno				
08	Confermare che la percentuale di ammortamento è stata ridotta al 50% per i beni acquistati nel corso del 2021				
09	Confermare che, per i beni di valore unitario non superiore a 516,46 euro è stato seguito uno dei seguenti metodi di deduzione: <ul style="list-style-type: none"> <li>• tradizionale ammortamento</li> <li>• imputazione tra i materiali di consumo (voce B6), sulla considerazione che gli stessi non hanno utilità pluriennale e, quindi, sono naturalmente costi di periodo (in tal caso non vanno capitalizzati né indicati sul libro beni ammortizzabili)</li> </ul>				

## LA RIVALUTAZIONE DEI BENI DI IMPRESA E DELLE PARTECIPAZIONI PER IL 2021

In relazione alle facoltà di rivalutazione attivabili per il 2021, come anticipato in premessa si prega di prendere diretto contatto con lo Studio.

Al fine di poter meglio finalizzare il colloquio, si prega di indicare (per grande massima) i beni che si intendono rivalutare, il loro valore residuo e quello attuale.

Le restanti informazioni saranno richieste direttamente dallo Studio al momento della fissazione del colloquio.

In ogni caso, l'esplicitazione del maggior valore assegnato ai beni può avvenire attraverso:

- 1) l'incremento del solo costo storico;
- 2) il decremento del fondo di ammortamento;
- 3) l'incremento congiunto del costo storico e del fondo ammortamento.

Risulta, infine, importante ricordare che:

- la rivalutazione si effettua al 31 dicembre 2021, dopo che sono state già stanziare le quote di ammortamento dell'anno (salvo non si decida di sfruttare la facoltà di non ammortizzare come in precedenza evidenziato);
- la rivalutazione del bene, secondo l'Oic, non può condurre ad una automatica modifica della durata del piano di ammortamento. In tal senso, tale scelta va giustificata ulteriormente in Nota integrativa.

In tal senso, la scelta di rivalutare o meno i beni risulta talmente ricca di sfumature e conseguenze che si consiglia ai clienti che fossero interessati di compilare il prospetto informativo che segue e poi contattare direttamente lo Studio per concordare la migliore impostazione della pratica.

Descrizione bene	Costo storico	Fondo 31 dicembre 2021	Valore netto	Valore attuale

## SCHEDA 03 – PROSPETTO RACCORDO *SUPER* E *IPER* AMMORTAMENTO E CREDITO D'IMPOSTA

L'incentivo all'ammodernamento della struttura produttiva delle aziende italiane è stato veicolato, dal Legislatore, prima con gli istituti del *super* e *iper* ammortamento e, dal 2020, con quello del credito di imposta (proseguito anche per il 2021).

Risultano premiate 3 grandi categorie di beni:

- 1) beni materiali ordinari;
- 2) beni materiali tecnologici da industria 4.0;
- 3) beni immateriali legati all'industria 4.0.

Peraltro, nell'anno 2021 possono convivere tre differenti agevolazioni:

- 1) completamento di investimenti con *super* o *iper* ammortamento, a condizione che entro il mese di dicembre 2019 fosse stato corrisposto un acconto (di almeno il 20%) a fronte di un contratto accettato dal fornitore (ad esempio, la interconnessione "tardiva" di un bene oggetto di *iper* ammortamento);
- 2) investimenti in beni materiali e immateriali che danno diritto al credito di imposta da L. 160/2019, a condizione che si siano concretizzati in versamenti di acconti entro la data del 15 novembre 2020;
- 3) investimenti in beni materiali e immateriali che danno diritto al credito di imposta da L. 178/2020, a condizione che siano effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020.

Per i beni da industria 4.0, ricordiamo che risulta indispensabile non solo l'entrata in funzione del bene, ma anche l'interconnessione del medesimo, attestata da una perizia di un tecnico abilitato.

Al fine di consentire allo Studio di indirizzare il Cliente in questa vera e propria "selva", si prega di compilare il prospetto informativo che segue, in modo tale che si possano individuare le caratteristiche proprie di ciascun acquisto e determinare il tipo di agevolazione spettante e la misura della medesima.

<b>Elenco beni nuovi anche se acquisiti in <i>leasing</i></b> <b>(allegare copia delle fatture di acquisto da cui si desuma la data)</b> <b>Lo studio provvederà ad individuare eventuali beni esclusi per tipologia e/o data di acquisto</b>					
	Descrizione	Data acquisto	Entrata in funzione nel 2021	Interconnessione, se prevista	Importo
1			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
2			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
3			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
4			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
5			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
8			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
9			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
10			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Si ricorda ai Sigg.ri Clienti, in ogni caso, che il nuovo credito di imposta per acquisto di beni strumentali incide sulla contabilizzazione, diversamente da quanto accadeva per il *super* ammortamento e *iper* ammortamento.

In particolare, poiché si tratta di un contributo in conto capitale (o conto impianti), sono ammesse due modalità di contabilizzazione. Ipotizzando l'acquisto di un cespite del costo di 100 e un contributo del valore di 10, le 2 differenti modalità conducono:

- 1) metodo diretto: si contabilizza il bene al netto del contributo, per 90. Gli ammortamenti, pertanto, verranno stanziati su tale minor valore;
- 2) metodo indiretto: si contabilizza il bene al lordo del contributo (per 100) e si ammortizza tale valore. Il contributo viene contabilizzato nella voce A5 (altri ricavi e proventi), suddividendolo sulla durata del periodo di ammortamento (o della durata del *leasing*) mediante i risconti passivi.

Si consiglia l'utilizzo del metodo indiretto, un quanto risulta più facile applicare il criterio di non imponibilità del contributo stesso, mediante variazione in diminuzione nel modello dichiarativo.

## SCHEDA 04 – SCORPORE DELLE AREE

Da utilizzare solo per nuovi fabbricati acquistati nel corso del 2021 e per i clienti non assistiti dallo Studio nel precedente anno, per tutti i fabbricati (in tal caso, per gli immobili già posseduti nel 2005, indicare i dati con riferimento alla situazione al 31 dicembre 2005).

Compilare un prospetto per ogni fabbricato; per gli immobili detenuti in *leasing* allegare copia del contratto.

<b>Descrizione fabbricato</b>			
<b>Estremi catastali</b>			
<b>Ubicazione</b>			
<b>Utilizzo</b>	<input type="checkbox"/> per attività aziendale	<input type="checkbox"/> locato a terzi	
<b>Destinazione dei locali</b>	Tipo di attività svolta (del proprietario o del conduttore)		
	Suddivisione degli spazi interni	reparto produttivo	m <sup>2</sup>
		magazzino o deposito	m <sup>2</sup>
		per area di vendita	m <sup>2</sup>
		per mensa, spogliatoi, servizi	m <sup>2</sup>
		per uffici	m <sup>2</sup>
		Altro .....	m <sup>2</sup>
<b>Totale metratura</b>		m <sup>2</sup>	
<b>Valore contabile del bene</b>	<b>Totale</b>	€	
	Di cui area acquisita autonomamente	€	
	Di cui costi accessori	€	
	Di cui oneri di urbanizzazione	€	
	Di cui costi di costruzione	€	
	Di cui costi di acquisto fabbricato e oneri accessori	€	
	Di cui incrementi, migliorie e completamenti sostenuti prima della messa in uso dei locali	€	
	Di cui incrementi, migliorie e completamenti sostenuti dopo la messa in uso dei locali	€	
	Di cui rivalutazioni	€	
<b>Valore contabile del fondo ammortamento</b>	<b>Totale</b>	€	
	Di cui per costo storico	€	
	Di cui per oneri incrementativi	€	

### ATTENZIONE:

Per coloro che lo scorso anno non avessero già osservato le indicazioni dell'Oic 16 in merito all'obbligo di scorporo delle aree, verificare la parte che segue

## SCORPORO OBBLIGATORIO DEL VALORE DELLE AREE: LE INDICAZIONI DEL DOCUMENTO OIC 16

Tra i beni che non sono oggetto di ammortamento si annoverano le aree (con esclusione di quelle destinate a cave o a discarica), a prescindere dal fatto che siano “libere” oppure sovrastate da fabbricati.

Il documento Oic 16 non permette più la indicazione cumulata del fabbricato con le aree di sedime.

Appare allora necessario:

- 1) individuare il valore del terreno, tenendo presente che i criteri civilistici divergono da quelli forfetari di natura fiscale; si dovrebbe, ad esempio, ricorrere ad una perizia o, comunque, ad una quantificazione di tipo oggettivo (comunque riferita alla data di acquisto del fabbricato);
- 2) verificare se, nel fondo ammortamento del fabbricato, sia presente una quota astrattamente riferita al terreno che, come tale, dovrebbe essere scorporata (ciò accade solo nella ipotesi in cui non si sia provveduto nel passato). Peraltro, tale quota di ammortamento riferibile all'area dovrà essere riqualificata contabilmente, giustificandola con una differente motivazione (ad esempio, imputazione ad un Fondo di bonifica ambientale, vale a dire spese necessarie al recupero dell'aree nel caso di dismissione del fabbricato), oppure riconoscendovi la commissione di un errore contabile (imputazione a patrimonio netto se l'errore è rilevante, ovvero a Conto economico se l'errore è irrilevante).

## SCHEDA 05 – SPESE DI MANUTENZIONE DEDUCIBILI

Le spese di manutenzione che sono imputate a Conto economico hanno un diverso regime di deducibilità a seconda che siano ascrivibili ad una delle seguenti fattispecie:

1) Spese di manutenzione su beni di terzi

€ ....., ..

Deducibili senza limiti quantitativi, salvo regole specifiche (ad esempio, manutenzioni su vetture)

2) Spese di manutenzione su beni propri da capitalizzare

€ ....., ..

Si deducono tramite ammortamenti

3) Spese di manutenzione derivanti da contratti di manutenzione

€ ....., ..

Si deducono in base alla competenza temporale

4) Spese di manutenzione su beni propri

€ ....., ..

Si deducono sulla base del *plafond* determinato come segue

**Totale spese di manutenzione a bilancio**

€ ....., ..

Beni propri materiali, come risultanti dal libro dei beni ammortizzabili alla data del 01 gennaio 2021

+ € ....., ..

Beni propri materiali coperti da contratto di manutenzione

- € ....., ..

Valore dell'area sulla quale insistono fabbricati o delle aree non edificate

- € ....., ..

Base di calcolo

= € ....., ..

x 5%

*Plafond* di deducibilità delle spese di manutenzione su beni propri non coperti da contratti di manutenzione

€ ....., ..

Spese a bilancio

€ ....., ..

Spese deducibili

€ ....., ..

Eccedenza da ripartire in 5 anni

€ ....., ..

## SCHEDA 06 – I CREDITI E LE SVALUTAZIONI

### PROSPETTO DEI CREDITI DI MODESTA ENTITÀ DA STRALCIARE

#### Le perdite su crediti di modesta entità

Fiscalmente le perdite su crediti sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e, in ogni caso, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali. Le perdite, dunque, devono essere analiticamente provate sulla base di un'effettiva documentazione del mancato realizzo e del carattere definitivo della perdita stessa. L'impresa dovrà, inoltre, dimostrare di avere fatto tutto il possibile per il recupero del credito in sofferenza. La dimostrazione potrà avvenire, ad esempio, attraverso l'infruttuosa attivazione di azioni legali per il recupero del credito, l'esito negativo del pignoramento, l'irreperibilità del debitore, denuncia penale per truffa, la dimostrata convenienza all'abbandono del credito etc. Naturalmente la possibilità di considerare deducibili le perdite è limitata alla parte che ecceda l'eventuale accantonamento al fondo rischi su crediti presente in bilancio.

Per i crediti **di modesto importo** lo stralcio può avvenire, invece, con criteri meno rigorosi dal momento che, proprio la loro modesta entità, può non essere conveniente per l'impresa intraprendere azioni di recupero che comportino il sostenimento di ulteriori oneri. In tali fattispecie viene riconosciuta, infatti, l'inerenza del costo, conseguentemente la perdita sul credito, dal momento che con lo stralcio si pervenire comunque ad un maggior risultato economico in termini di risparmio (ovvero le spese per intraprendere l'azione legale di recupero). La nozione di "*modesto importo*" deve essere valutata in relazione alle dimensioni dell'azienda nonché sulla base del tipo di attività esercitata e del volume d'affari.

A seguito delle modifiche apportate all'articolo 101, comma 5, Tuir, vengono previste ipotesi "*automatiche*" di deducibilità per le quali non vi è la necessità di inviare ai propri clienti dichiarazioni di remissione. In particolare, gli elementi certi e precisi sussistono:

- quando il diritto alla riscossione del credito è prescritto, a prescindere dall'importo;
- i crediti di modesta entità viene previsto che gli stessi si ritengono tali quando il loro ammontare non è superiore a 5.000 euro per le imprese di più rilevante dimensione (fatturato sopra i 100 milioni di euro) e non superiore a 2.500 euro per tutte le altre imprese; per tali crediti di modesto importo si afferma che gli elementi certi e precisi che legittimano la deduzione della perdita ai fini fiscali sussistono in ogni caso quando sia decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza di pagamento del credito;
- quando, a prescindere dall'importo, il credito sia stato stralciato (perdita su crediti) in applicazione dei corretti principi contabili.

Al di fuori di questi casi, per i crediti di modesto importo, resta comunque opportuno l'invio al proprio cliente di una specifica dichiarazione di remissione del debito.

Creditore	Importo	Inviata dichiarazione di remissione (*)
		<input type="checkbox"/>

(\*) di seguito si riporta un *fac-simile* di dichiarazione del debito da inviare ai clienti per i quali si intende procedere allo stralcio totale o parziale dei crediti stessi.

## Fac-simile

### DICHIARAZIONE DI REMISSIONE DEL DEBITO

Il sottoscritto ....., in qualità di legale rappresentante della Società ..... con sede in ..... Via ..... codice fiscale e partita Iva .....

#### premess

che risulta creditore nei confronti di ..... con sede in ..... Via ..... codice fiscale e partita Iva ..... dell'importo complessivo di €...../..... (.....virgola.....) per merce regolarmente fornita (*ovvero per servizi prestati*) come da fattura/e numero ..... del .....

#### considerando

- la necessità per la scrivente di ricorrere ad un'azione legale stante la notoria difficoltà per la Vs. azienda ad adempiere alla normale obbligazione pecuniaria;
- la lentezza ed onerosità di una procedura di recupero del credito in relazione anche all'entità modesta del credito stesso;

#### visto

quanto previsto dall'articolo 1236, cod. civ. in base al quale la dichiarazione del debitore di rimettere il debito estingue l'obbligazione

#### dichiara

*(opzione per la rinuncia totale)*

irrevocabilmente ai sensi e per gli effetti del citato articolo 1236, cod. civ. di rinunciare, come rinuncia, totalmente al suddetto credito, nella misura di € ...../..... (.....virgola.....). Questa dichiarazione esplicherà la propria validità ove entro 10 gg. dal ricevimento della presente non ci pervenga una Vs. espressa attestazione di non volerne profittare.

*(opzione per la rinuncia parziale)*

irrevocabilmente ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1236, cod. civ. di rinunciare, come rinuncia, parzialmente al suddetto credito, nella misura concordata di € ...../..... (.....virgola.....); il residuo importo di € ...../..... (.....virgola.....) ci sarà saldato a pronti entro .....dal ricevimento della presente. Questa dichiarazione esplicherà la propria validità ove entro e non oltre il medesimo termine di cui sopra non ci pervenga una vostra espressa attestazione di non volerne profittare.











## SCHEDA 08 – COMPENSI ALL'ORGANO AMMINISTRATIVO E DI CONTROLLO

Per gestire correttamente la deducibilità ai fini fiscali dei compensi agli amministratori secondo il criterio di cassa, è opportuno evidenziare quanto segue:

Compenso da delibera assembleare relativo al 2021	Di cui pagato nel corso del 2021	Di cui pagato entro il 31 dicembre 2021 ad amministratori con partita Iva	Di cui pagato entro il 12 gennaio 2022 ad amministratori senza partita Iva	Di cui non pagato

Contattare lo Studio in merito a tali problematiche, se ritenute presenti:

- esistenza della delibera assembleare in merito al compenso
- misura sproporzionata del compenso
- presenza di accantonamento per Tfm

Per gestire correttamente la competenza ai fini fiscali dei compensi al Collegio sindacale o ad altro organo di controllo (compreso il revisore unico), è opportuno evidenziare quanto segue:

Descrizione della quantificazione dei compensi	Importo parziale	Importo totale
<input type="checkbox"/> A <i>forfait</i> , come da verbale di nomina		
<input type="checkbox"/> Solo ove previsto specificamente da verbale di nomina: dettagliare		
a) Verifiche trimestrali del 2021		
b) Controlli sul bilancio del periodo 2020 e stesura delle relazioni		
c) Partecipazioni alle riunioni del consiglio e alle assemblee del 2021		

Riepilogo dei compensi agli organi societari per la Nota integrativa	Importo totale
<input type="checkbox"/> compensi all'organo amministrativo	
<input type="checkbox"/> compensi al collegio sindacale	
<input type="checkbox"/> compensi al revisore	

Nel caso in cui siano stati erogati prestiti ad amministratori o sindaci, ovvero siano state concesse delle garanzie a tali soggetti, specificare importi e motivazioni allo Studio:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

## SCHEDA 09 – PATRIMONIO NETTO

Patrimonio netto				
Posta di patrimonio	Quota:		Disponibile per:	
	Disponibile	Non disponibile	Distribuzione ai soci	Altri utilizzi
Capitale ..... euro	//	//	//	//
Riserva sopraprezzo azioni				
Riserva da rivalutazione				
Riserva legale				
Riserva statutaria				
Altre riserve				
Riserve per azioni o quote di società controllante				
Riserva da utili netti su cambi				
Riserva da valutazione partecipazioni con il metodo del patrimonio netto				
Riserva da deroghe ex articolo 2423				
Riserva per copertura flussi finanziari attesi (derivati)				
Utili (perdite) portati a nuovo				
Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio				

**Nota bene:** la riserva indisponibile per copertura di ammortamenti non effettuati nel 2021 si dovrà costituire in sede di destinazione del risultato di periodo 2021; pertanto, la medesima non compare nel patrimonio netto. Comparirà nel patrimonio netto, invece, la riserva indisponibile da copertura degli ammortamenti non effettuati (o effettuati in misura ridotta) nell'esercizio 2020. La riserva da rivalutazione, invece, interessa le suddette operazioni contabilizzate al 31 dicembre 2021.

## SCHEDA 10 – APPORTI DEI SOCI E FINANZIAMENTI

Finanziamenti soci già presenti al 31 dicembre 2019				
5Data	Socio	Importo	Scadenza	Postergazione (*)
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>

Finanziamenti soci erogati nel 2020				
Data	Socio	Importo	Scadenza	Postergazione (*)
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>

Finanziamenti soci erogati nel 2021					
Data	Socio	Importo	Scadenza	Postergazione (*)	Infruttifero o a tasso inferiore al mercato
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		€		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(\*) barrare la casella per i finanziamenti con clausola di postergazione rispetto agli altri creditori. Al riguardo, si ricorda che la postergazione non si applica per legge ai finanziamenti soci erogati nel 2020 per effetto delle disposizioni anti Covid-19.

**Rinuncia del credito da parte del socio**

La rinuncia del credito da parte del socio - che si concretizza in un atto formale effettuato esplicitamente nella prospettiva del rafforzamento patrimoniale della società - è trattata contabilmente alla stregua di un apporto di patrimonio. Pertanto, in tal caso la rinuncia dei soci al diritto alla restituzione trasforma il debito della società in una posta di patrimonio netto avente natura di riserva di capitale.

**ATTENZIONE**

A decorrere dall'esercizio 2016 la società beneficiaria della rinuncia (a prescindere dal transito a Conto economico che, come visto, non dovrebbe avvenire) è tenuta a tassare come sopravvenienza attiva (solo fiscale e non contabile) se il socio non consegna alla società una dichiarazione con l'indicazione del costo fiscalmente riconosciuto. Tale dichiarazione deve avvenire nella forma qui rappresentata.

MARIO ROSSI (socio)

Via ....., ...

CAP Città (..)

Spett.le Società

ALFA Srl

Via .....

.....

**DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO DI NOTORIETÀ**

(Ai sensi del D.P.R 28 dicembre 2000 n. 445)

Il/La sottoscritto/a ..... nato/a a ..... (....) il ....., residente nel Comune di .....(....), Via .....Nr. ...., codice fiscale .....

- in qualità di socio della .....
- sotto la propria responsabilità e Consapevole di quanto disposto dall'art. 76 del DPR 28 dicembre 2000 n. 445 e dall'art. 495 del C.P. in caso di dichiarazioni mendaci,

**DICHIARA**

che il valore fiscalmente riconosciuto del credito di ..... ,00 euro cui ha rinunciato in data ... / ... / ...., ammonta ad euro .....,00.

Si allega copia del documento di identità in corso di validità

Data .....

IL DICHIARANTE

Esente dall'imposta di bollo ai sensi degli articoli 37, comma 1, D.P.R. 445/2000 e 14, Tabella B, D.P.R. 642/1972

È opportuno l'invio a mezzo pec o raccomandata senza busta

***La presente dichiarazione non è richiesta nel caso in cui il credito del socio fosse derivante da un versamento in denaro alla società; in tal caso, infatti, non vi può essere alcun dubbio in merito al valore fiscale del credito medesimo.***



## SCHEDA 11 – SOCIETÀ DI COMODO

### VERIFICA DELLA OPERATIVITÀ DELLA SOCIETÀ (*test sui ricavi minimi*)

<b>Cause di esclusione (verificate sull'anno 2021)</b>	<b>1</b>	Costituzione in società di capitali obbligatoria per legge
	<b>2</b>	Primo periodo d'imposta
	<b>3</b>	Società in amministrazione controllata o straordinaria
	<b>4</b>	Società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, non che società ed enti quotati e società da essi controllate, anche indirettamente
	<b>5</b>	Società esercenti attività di servizio pubblico di trasporto
	<b>6</b>	Numero di soci non inferiore a 50
	<b>7</b>	Società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle 10 unità
	<b>8</b>	Società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo
	<b>9</b>	Società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del Conto economico) superiore al totale attivo dello Stato patrimoniale
	<b>10</b>	Società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20% del capitale sociale
	<b>11</b>	per le società ed enti che applicano gli Isa e conseguono il livello di affidabilità fiscale individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, per l'accesso al beneficio premiale
	<b>12</b>	Società consortili
	<b>//</b>	<i>Start up</i> innovative
<b>Cause disapplicazione che consentono di non presentare istanza di interpello (verificate sull'anno 2021)</b>	<b>99*</b>	Società in stato di liquidazione, che - con impegno assunto in dichiarazione dei redditi - richiedono la cancellazione dal Registro Imprese a norma degli articoli 2312 e 2495, cod. civ., entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva
	<b>2</b>	Società soggette ad una delle procedure di cui all'articolo 105, Tuir o a una procedura di liquidazione giudiziaria (ad esempio fallimento, liquidazione coatta, etc.); la disapplicazione opera con riferimento ai periodi d'imposta precedenti all'inizio di dette procedure, i cui termini di presentazione delle dichiarazioni scadono successivamente all'inizio delle procedure medesime
	<b>3</b>	Società sottoposte a sequestro penale o a confisca nelle fattispecie di cui agli articoli 2-sexies e 2-nonies, L. 575/1965 o in altre fattispecie analoghe in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario
	<b>4</b>	Società che dispongono di immobilizzazioni costituite da immobili concessi in locazione a enti pubblici ovvero locati a canone vincolato in base alla L. 431/1998 o ad altre leggi regionali o statali
	<b>5</b>	Società che detengono partecipazioni in società considerate non di comodo ai sensi dell'articolo 30, L. 724/1994; società escluse dall'applicazione della disciplina anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione; società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'articolo 168, Tuir.
<b>Cause disapplicazione che consentono di</b>	<b>6</b>	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione in relazione a un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi

<b>non presentare istanza di interpello (verificate sull'anno 2021)</b>	<b>7</b>	Ipotesi di cui al precedente codice 6 se la società è esonerata dalla compilazione del prospetto
	<b>8</b>	Società che esercitano prevalentemente attività agricola ai sensi articolo 2135, cod. civ. e rispettano le condizioni di cui all'articolo 2, D.Lgs. 99/2004
	<b>9</b>	Società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione di emergenza ai sensi articolo 5, L. 225/1992. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo

\* da indicare solo se in una delle precedenti dichiarazioni è stato assunto l'impegno della cancellazione dal Registro Imprese

<b>Istanza di interpello disapplicativo</b>	<b>A</b>	<b>Già presentata</b>
	<b>B</b>	<b>Da presentare</b>
	<b>C</b>	<b>Non necessaria</b>
	<b>D</b>	<b>Da valutare con lo studio</b>

<b>Descrizione</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>	<b>Media</b>
Titoli e crediti				
Immobili e altri beni				
Immobili di categoria A/10				
Immobili abitativi				
Altre immobilizzazioni				

Segnalare la presenza di:

beni in locazione finanziaria

beni riscattati da locazione finanziaria

beni acquistati e venduti nel corso del triennio

Dettagliare le anomalie di svolgimento dell'attività relative al periodo d'imposta 2021, tenendo presente che lo studio provvederà ad un'analisi approfondita della particolare situazione, richiedendo eventuali notizie aggiuntive in merito:

## VERIFICA DELLO STATO DI PERDITA SISTEMICA

**Per il 2021 la società presenta uno dei seguenti status**  
(indicare il dettaglio reddituale nella tabella sottostante):

- La società **non** è di comodo in quanto, sul quinquennio 2016-2020, presenta almeno due periodi d'imposta con reddito positivo (anche inferiore al reddito minimo),
- La società **non** è di comodo in quanto, sul quinquennio 2016-2020, presenta almeno un periodo d'imposta con reddito superiore al reddito minimo
- La società è di comodo in quanto le dichiarazioni dei periodi d'imposta 2016-2020 sono tutte in perdita fiscale
- La società è di comodo in quanto nel quinquennio 2016-2020 sono in perdita fiscale quattro periodi d'imposta (anche non consecutivi) ed il quinto presenta un reddito dichiarato inferiore a quello "minimo" determinato ai sensi dell'articolo 30, L. 724/1994 (disciplina società non operative)

Annualità	2016	2017	2018	2019	2020
reddito (perdita) (verificare dal modello Unico)					
reddito minimo (calcolare solo nel caso di perdita fiscale)					
causa di disapplicazione (indicare il relativo codice)					

<b>Cause di esclusione</b>	<b>1</b>	Costituzione in società di capitali obbligatoria per legge
	<b>2</b>	Primo periodo d'imposta
	<b>3</b>	Società in amministrazione controllata o straordinaria
	<b>4</b>	Società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, non ché società ed enti quotati e società da essi controllate, anche indirettamente
	<b>5</b>	Società esercenti attività di servizio pubblico di trasporto
	<b>6</b>	Numero di soci non inferiore a 50
	<b>7</b>	Società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle dieci unità
	<b>8</b>	Società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo
	<b>9</b>	Società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del Conto economico) superiore al totale attivo dello Stato patrimoniale
	<b>10</b>	Società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20% del capitale sociale
	<b>11</b>	società ed enti che applicano gli Isa e conseguono il livello di affidabilità fiscale individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, per l'accesso al beneficio premiale
	<b>12</b>	Società consortili

<b>Cause disapplicazione che consentono di non presentare istanza di interpello</b>  <b>Provvedimento 11 giugno 2012</b>	<b>99*</b>	Società in stato di liquidazione, cui non risulti applicabile la disciplina dello scioglimento o trasformazione agevolata di cui all'articolo 1, comma 129 della Finanziaria 2008, che con impegno assunto in dichiarazione dei redditi richiedono la cancellazione dal Registro Imprese a norma degli articoli 2312 e 2495, cod. civ. entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva
	<b>2</b>	Società soggette ad una delle procedure di cui all'articolo 105, Tuir o a una procedura di liquidazione giudiziaria (ad esempio fallimento, liquidazione coatta, etc.); la disapplicazione opera con riferimento ai periodi d'imposta precedenti all'inizio di dette procedure, i cui termini di presentazione delle dichiarazioni scadono successivamente all'inizio delle procedure medesime
	<b>3</b>	Società sottoposte a sequestro penale o a confisca nelle fattispecie di cui agli articoli 2-sexies e 2-nonies, L. 575/1965 o in altre fattispecie analoghe in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario
	<b>4</b>	Società che detengono partecipazioni in società considerate non di comodo ai sensi dell'articolo 30, L. 724/1994; società escluse dall'applicazione della disciplina anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione; società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'articolo 168, Tuir
	<b>5</b>	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione in relazione a un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi
	<b>6</b>	Ipotesi di cui al precedente codice 5 se la società è esonerata dalla compilazione del prospetto
	<b>7</b>	Società che conseguono un margine lordo (Mol) positivo
	<b>8</b>	Società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione di emergenza ai sensi articolo 5, L. 225/1992. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo
	<b>9</b>	Società per le quali risulta positiva la somma algebrica della perdita fiscale di periodo e degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile per effetto di proventi esenti, esclusi o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, o ad altre disposizioni agevolate
	<b>10</b>	Società che esercitano prevalentemente attività agricola ai sensi articolo 2135, cod. civ. e rispettano le condizioni di cui all'articolo 2, D.Lgs. 99/2004
	<b>11</b>	società ed enti che applicano gli Isa e conseguono il livello di affidabilità fiscale individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, per l'accesso al beneficio premiale
	<b>12</b>	Società che si trovano nel primo periodo d'imposta

\* da indicare solo se in una delle precedenti dichiarazioni è stato assunto l'impegno della cancellazione dal Registro Imprese

<b>Istanza di interpello disapplicativo</b>	<b>A</b>	<b>Già presentata</b>
	<b>B</b>	<b>Da presentare</b>
	<b>C</b>	<b>Non necessaria</b>
	<b>D</b>	<b>Da valutare con lo studio</b>

## SCHEDA 12 – DETTAGLIO IMPOSTE

Data versamento F24	Acconto Ires	Acconti 2021 e saldo Irap 2020(*)
(*) l'indicazione del saldo Irap 2020 è necessaria ai fini della determinazione dell'importo deducibile ai fini Ires.		
<b>Segnalare l'effettuazione di eventuali ricalcoli degli importi a suo tempo indicati dallo Studio</b>		

### PROSPETTO DEDUCIBILITÀ IRAP DALL'IRES

Irap pagata nell'anno a saldo esercizio precedente	€
Irap pagata nell'anno primo acconto	€
Irap pagata nell'anno per secondo acconto	€
Irap pagata nell'anno (riferita ad annualità pregresse)	€

	2019	2020	2021
Costo personale dipendente (B9)	€	€	€
<b>Più</b> Costi assimilati al personale dipendente (B7)	€	€	€
<b>Meno</b> Totale deduzioni operate	€	€	€
<b>Differenza</b>	€	€	€
Valore della produzione netta	€	€	€
Percentuale di deducibilità	%	%	%
<b>Irap deducibile su costo personale dipendente ed assimilati</b>			<b>(A)</b>
<b>Irap deducibile nella misura del 10% in presenza interessi passivi</b>			<b>(B)</b>
<b>Totale Irap deducibile</b>			<b>(A + B)</b>

## SCHEDA 13 – RIPORTO FISCALE DELLE PERDITE

### Riportabilità delle perdite fiscali

È necessario verificare l'utilizzabilità delle perdite fiscali, sulla base di quanto disposto dall'articolo 84, Tuir. Il D.L. 98/2011 ha stabilito che tutte le perdite realizzate da soggetti Ires siano illimitatamente riportabili.

Il riporto delle perdite è così regolamentato:

- a) perdite riportabili con compensazione libera: sono le perdite che sono conseguite **nei primi tre periodi d'imposta** (comprese le perdite imputate per trasparenza con riferimento **alla condizione soggettiva delle società socie di società trasparenti**) in relazione ad attività nuove;
- b) perdite riportabili con compensazione limitata all'80%: sono le perdite conseguite oltre il terzo periodo d'imposta e possono essere compensate entro il quinto periodo d'imposta successivo al loro conseguimento.

Può essere utilizzato a tale scopo il seguente prospetto:

Perdite a compensazione libera			
Anno di formazione			
Residuo dal 2020			
- Utilizzo 2021			
= Residuo a riporto			

Perdite a compensazione limitata all'80%	
Residuo dal 2020	
- Utilizzo 2021	
= Residuo a riporto	

## SCHEDA 14 – CALCOLO ACE

Le imprese hanno la possibilità di ottenere una detassazione pari al **1,3%** (nuova misura degli incrementi di patrimonio del 2020 rispetto alla situazione al 31 dicembre 2010).

Per il solo anno 2021, invece, funziona un meccanismo denominato “*Super Ace*” che, per incrementi sino a 5.000.000 di euro maturati nel 2021, consente di applicare un rendimento nozionale del 15%.

I legami esistenti tra le due quote di agevolazione (*Ace* e *Super Ace*) verranno gestiti direttamente dallo Studio che, sulla base dei dati di bilancio, verificherà anche la presenza di eventuali operazioni considerate decrementi del beneficio ai fini antiabuso.

Nel caso in cui sia stata autonomamente presentata istanza per la conversione della *Super Ace* in credito di imposta, segnalare la circostanza e allegare copia del modello.

Si compili la tabella che segue per la raccolta dei dati necessari al fine di verificare l’agevolazione spettante per il periodo d’imposta.

Verifica base di riferimento Ace al 31 dicembre 2010	
Patrimonio netto al 31 dicembre 2010	€ _____
(a dedurre) Utile 2010	- € _____
<b>Base di riferimento Ace al 31 dicembre 2010</b>	<b>€ _____</b>

Incrementi		
Descrizione	Data	Importo
	_ / _ / __	€ _____
	_ / _ / __	€ _____
	_ / _ / __	€ _____
	_ / _ / __	€ _____
	_ / _ / __	€ _____

Accantonamento utile a riserva		
L'utile 2010 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2011 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2012 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2013 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2014 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2015 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2016 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2017 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____

L'utile 2018 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2019 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____
L'utile 2020 è stato accantonato a riserva?	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	€ _____

DECREMENTI		
Descrizione	Data importo	Importo
	__/__/__	€ _____
	__/__/__	€ _____
	__/__/__	€ _____
	__/__/__	€ _____
	__/__/__	€ _____

Riepilogo ACE	
Patrimonio netto al 31.12.2010	€ _____
<b>Incrementi:</b>	
Utile 2010 a riserva	€ _____
Utile 2011 a riserva	€ _____
Utile 2012 a riserva	€ _____
Utile 2013 a riserva	€ _____
Utile 2014 a riserva	€ _____
Utile 2015 a riserva	€ _____
Utile 2016 a riserva	€ _____
Utile 2017 a riserva	€ _____
Utile 2018 a riserva	€ _____
Utile 2019 a riserva	€ _____
Utile 2020 a riserva	€ _____
(a dedurre) decrementi	€ _____
Quadratura con patrimonio netto	€ _____

Si fa infine presente che risulta possibile la conversione di eccedenze Ace non utilizzate in crediti di imposta; al riguardo, stante la particolarità della questione, lo Studio si riserva una valutazione specifica che sarà eventualmente comunicata nel prosieguo.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

*firma*

## SCHEDA 15 – CALCOLO IRAP PER LE SOCIETÀ DI CAPITALI

La determinazione dell'imponibile del tributo regionale è stata radicalmente rivista dal 2008, basandosi ora (in linea generale) sulle risultanze del Conto economico e non più sui dati rilevanti per la determinazione dell'imponibile delle imposte dirette.

Segnalare le informazioni richieste nella scheda che segue:

N°	Descrizione	Note	Importo
1	I costi per lavoro autonomo occasionale, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), Tuir		€ .....
2	I costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente di cui all'articolo 50, Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale (titolari di partita Iva)	<b>Vedi scheda dettaglio A</b>	€ .....
3	Gli utili spettanti agli associati in partecipazione di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), Tuir (apporto di solo lavoro)	<b>Vedi scheda dettaglio B</b>	€ .....
4	I costi per attività commerciali occasionali di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), Tuir		€ .....
5	La quota interessi dei canoni di locazione finanziaria	Allegare prospetto fornito dalla società di <i>leasing</i> <b>Vedi scheda dettaglio C</b>	€ .....
6	Perdite su crediti (diverse dalla svalutazione, quali fallimenti, procedure esecutive infruttuose, etc.)		€ .....
7	Imu	Allegare copia delle ricevute di pagamento	€ .....
8	Costi per lavoro dipendente imputati in voci diverse da B9		€ .....
	Costi per lavoro dipendente degli apprendisti		€ .....
	Costi per lavoro con contratto di inserimento o contratto formazione	Allegare prospetto riepilogativo predisposto dal consulente del lavoro <b>Vedi scheda dettaglio D</b>	€ .....
	Costi per lavoro dipendente dei disabili		€ .....
	Costi per lavoro dipendente dei soggetti addetti alla R&S		€ .....
	Inail riferito a qualsiasi tipologia di soggetto		€ .....
	Dati per conteggio deduzioni per cuneo fiscale		
	Puro costo del lavoro interinale	Allegare prospetto riepilogativo rilasciato dalla società fornitrice	€ .....
	Quota Inail gravante sul lavoro interinale		€ .....
	Quota di intermediazione pagata alle società di lavoro interinale		€ .....
9	Componenti straordinarie connesse ad operazioni di trasferimento di aziende o rami d'azienda		€ .....
10	Contributi di competenza dell'anno	Allegare la documentazione che comprovi la motivazione della erogazione del contributo <b>Vedi scheda dettaglio E</b>	€ .....

### A) Compensi per collaborazione coordinata e continuativa e occasionale

È necessario distinguere l'importo dei compensi per gli **amministratori** e altre collaborazioni coordinate continuative e dei relativi contributi Inps, dei compensi per prestazioni o servizi occasionali di soggetti senza partita Iva, dei compensi ai sindaci senza partita Iva.

Descrizione	Importo in bilancio
Compensi amministratori	
• di cui con partita Iva	
• di cui senza partita Iva	
• quota contributi Inps	
Compensi sindaci	
• di cui con partita Iva	
• di cui senza partita Iva	
Compensi per collaborazioni con o senza progetto	
Compensi occasionali	

### B) Utili spettanti ad associati in partecipazione

È necessario distinguere l'importo degli utili spettanti agli associati in partecipazione - persone fisiche, con apporto di solo lavoro (attenzione, solo per contratti vecchi)

Nome	Compenso come da rendiconto	Contributi Inps	Importo in bilancio	Partita Iva sì / no

### C) Canoni di *leasing*

È necessario scorporare dai canoni periodici relativi ai contratti di *leasing* in essere la quota relativa agli oneri finanziari.

Il calcolo da effettuare per i beni con Iva detraibile per l'utilizzatore è il seguente per ogni contratto:

- costo sostenuto dalla società di *leasing* per il bene strumentale al netto del prezzo di riscatto, diviso il numero di giorni di durata del contratto e moltiplicato per il numero di giorni di competenza 2021;
- l'importo così ottenuto va sottratto dall'importo del costo di competenza 2021 iscritto a bilancio e la differenza costituisce la quota di oneri finanziari non deducibile come costo ai fini Irap.

Può essere utilizzato a tale scopo il prospetto che segue:

Estremi contratto		
Costo del concedente al netto del riscatto	<b>A</b>	
Giorni durata contratto	<b>B</b>	
Costo giornaliero	<b>C</b>	<b>A : B</b>
Giorni competenza 2021	<b>D</b>	
Costo di competenza 2021	<b>E</b>	<b>C x D</b>
Costo iscritto a bilancio (al netto del risconto)	<b>F</b>	
Quota interessi	<b>G</b>	<b>E - F</b>

Inoltre, nel caso di canoni con **iva indetraibile** per l'utilizzatore, sia l'importo dei canoni di competenza (F) che il costo del concedente (E) vanno assunti al netto dell'iva.

#### D) Costo per personale deducibile ai fini Irap di competenza 2021

È necessario fornire il costo complessivo dei dipendenti disabili o assunti con qualifica di apprendista, ovvero assunti con contratto di formazione e lavoro, di competenza del periodo d'imposta (costituisce un onere interamente deducibile ai fini Irap).

Sono deducibili ai fini Irap anche i costi dei dipendenti addetti alla ricerca e sviluppo.

##### Costo del lavoro deducibile ai fini Irap

Qualifica	Retribuzione	Quota Tfr	Contributi	Totale
Apprendisti				
Formazione lavoro e contratti di inserimento				
Disabili				
Addetti alla R&S				
<b>Totale</b>				

##### Elenco nominativo dei soggetti in relazione ai quali è possibile fruire di deduzioni (acquisire i dati dal consulente del lavoro o dall'ufficio paghe)


A decorrere dal periodo 2015, sono state introdotte rilevanti modifiche nelle regole di deduzione del costo del lavoro ai fini Irap; in particolare:

- 1) si considerano deducibili, agli effetti dell'Irap, le spese sostenute in relazione al personale dipendente impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato; ciò determina una correlata riduzione della deduzione forfetaria dell'Irap pagata;
- 2) viene riconosciuto – per soggetti che non impiegano (in via assoluta e nemmeno per un giorno dell'anno) lavoratori dipendenti – un credito d'imposta stabilito in misura pari al 10% dell'Irap lorda. Il credito in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione, a partire dall'anno di presentazione della dichiarazione.

In particolar modo si dovrà tenere conto della circostanza di cui al punto numero 1) dovendo potersi evincere i dati dal prospetto fornito dal consulente del lavoro.

**allegato prospetto del consulente del lavoro con le necessarie specifiche**

#### E) Contributi erogati in base a norma di legge

I contributi erogati in base a norma di legge concorrono in ogni caso a formare la base imponibile Irap (anche se non tassati ai fini delle imposte sui redditi), ad eccezione di quelli correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione (salvo esclusioni previste dalle leggi istitutive dei singoli contributi). Si ricorda che i tutti i contributi Covid risultano esclusi da Irap ai sensi dell'articolo 10-bis, D.L. 137/2020:

Descrizione	Riferimento Normativo	Importo

## SCHEDA 16 – DETTAGLIO SPESE DI RAPPRESENTANZA

Le spese che, nel passato, venivano solitamente qualificate come di rappresentanza vengono diversamente classificate dalla normativa fiscale:

Casistica	Descrizione	Regime di deducibilità
01	Spese per acquisto di beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro	Integralmente deducibili nell'esercizio di competenza
02	Spese di rappresentanza vere e proprie, tra cui vanno compresi anche gli acquisti di beni per omaggio di valore unitario superiore a 50 euro	Deducibili entro limiti percentuali dei ricavi e proventi tipici
03	Spese considerate non di rappresentanza	Integralmente deducibili nell'esercizio di competenza

A seguire si presenta una descrizione delle singole fattispecie finalizzata ad un riepilogo finale delle voci, indispensabile ai fini della corretta determinazione del carico fiscale di periodo.

### Spese per omaggi

In questa categoria vanno collocate le spese per acquisto di soli beni (agende, calendari, penne, ma anche beni differenti non oggetto dell'attività propria dell'impresa, vino, alimentari, etc.).

Individuazione della prima classe di spese		
01	Nel Conto economico dell'anno <b>2021</b> è imputato il seguente importo a titolo di spese per acquisto beni di valore unitario non superiore a 50 euro	€ .....,...

### Spese di rappresentanza vere e proprie deducibili a *plafond*

Il secondo gruppo di spese di rappresentanza menziona le spese riconducibili alle seguenti casistiche:

Elementi distintivi	Descrizione
<b>Caratteristiche</b>	Deve trattarsi di 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
<b>Differenti tipologie</b>	<b>a)</b> Spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa
	<b>b)</b> Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose
	<b>c)</b> Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa
	<b>d)</b> Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa
	<b>e)</b> Ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza (qui si ricomprendono gli acquisti per beni da destinare ad omaggio di valore unitario superiore a 50 euro)

Alla luce di quanto sopra è possibile individuare la seconda classe di spese e l'ammontare di effettiva deducibilità rapportato ai ricavi e proventi tipici dell'azienda:

Individuazione della seconda classe di spese									
02	a)	Spese per viaggi di promozione (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)				€			
	b)	Spese per intrattenimento legato a ricorrenze (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)				€			
	c)	Spese per intrattenimento legato ad inaugurazioni (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)				€			
	d)	Spese per intrattenimento legato a fiere ed esposizioni (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)				€			
	e)	Altre spese di rappresentanza (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)				€			
	<b>Totale voce contabile</b>					€			
	l'Agenzia delle entrate sostiene che, qualora nelle voci di cui sopra vi fossero comprese spese di vitto e alloggio per le quali non si fosse detratta l'Iva (per mancanza della fattura o per libera scelta), il costo deducibile deve essere ricavato mediante scorporo dell'imposta, tranne nelle ipotesi in cui la mancata richiesta della fattura corrisponde ad una scelta economicamente vantaggiosa per l'azienda. <input type="checkbox"/> <b>barrare la casella per autorizzare la deduzione del costo comprensivo dell'Iva</b>								
	<b>A dedurre quota Iva non deducibile</b>					€			
	<b>Totale voce da considerare nella dichiarazione dei redditi (A)</b>					€			
	<b>Dati Conto economico</b>								
A1	€								
A5	€								
<b>Totale (B)</b>	€								
02	<b>Plafond</b>	→	Ripartire il valore di (B)	→	Sino a 10.000.000	1,5%	€		
					€	Per l'eccedenza sino a 50.000.000	0,6%	€	
					€	Per l'eccedenza	0,4%	€	
	<b>Totale plafond deducibilità(C)</b>					€			
	<b>Raccordo con il modello redditi</b>		<b>Se (A) &gt; (C)</b>	Quota deducibile = (A)		€			
		<b>Se (A) &lt; (C)</b>	Quota non deducibile (A) - (C)		€				
		<b>Se (A) &lt; (C)</b>	Quota deducibile = (A)		€				

### Spese non di rappresentanza

Il D.M. individua delle spese che sono da considerarsi di natura puramente promozionale e, come tali, sono pienamente deducibili senza applicazione del *plafond*.

Individuazione della terza classe di spese			
03	<b>Per tutte le imprese</b>	Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€

	Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
<b>Per le imprese che organizzano manifestazioni fieristiche</b>	Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, sostenute nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o altri eventi simili	€
<b>Per le sole ditte individuali</b>	Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
<b>Totale voce contabile</b>		€
l'Agenzia delle entrate sostiene che, qualora nelle voci di cui sopra vi fossero comprese spese di vitto e alloggio per le quali non si fosse detratta l'Iva (per mancanza della fattura o per libera scelta), il costo deducibile deve essere ricavato mediante scorporo dell'imposta, tranne nelle ipotesi in cui la mancata richiesta della fattura corrisponde ad una scelta economicamente vantaggiosa per l'azienda. <input type="checkbox"/> <b>barrare la casella per autorizzare la deduzione del costo complessivo dell'Iva</b>		
<b>A dedurre quota Iva non deducibile</b>		€
<b>Totale voce da considerare nella dichiarazione dei redditi</b>		€

#### DOCUMENTAZIONE PROBATORIA DA CONSERVARE

La deducibilità delle erogazioni e delle spese sopra indicate è subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino anche:

1. le generalità dei soggetti ospitati,
2. la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione,
3. la natura dei costi sostenuti.

**barrare la casella per attestare che l'azienda è in grado di dimostrare i suddetti requisiti della documentazione**

Prospetto finale riepilogativo		
01	Totale spese rilevanti della prima classe	€
02	Totale spese rilevanti della seconda classe (solo importo deducibile)	€
03	Totale spese rilevanti della terza classe	€
	<b>Totale spese ammesse in deduzione</b>	€

Raccordo con la contabilità:			
	Di cui imputate al conto .....	€	
	Di cui imputate al conto .....	€	
	Di cui imputate al conto .....	€	
	Di cui imputate al conto .....	€	
	Totale	€	<b>A quadratura</b> €

### Raccordo delle spese di vitto e alloggio

A decorrere dal 2009, le spese di vitto e alloggio son deducibili nella misura del 75%, tranne se riferite a trasferte effettuate da dipendenti e collaboratori fuori dal territorio comunale.

Nel caso in cui siano qualificabili come spese di rappresentanza, inoltre, soggiacciono agli ulteriori limiti di deducibilità di cui alla precedente scheda.

Appare allora opportuno fornire, se non già presente, una distinzione della voce contabile come segue

01	Spese per vitto e alloggio relative a trasferte di dipendenti e collaboratori fuori dal Comune	€
02	Spese per vitto e alloggio relative a dipendenti e collaboratori nel Comune	€
03	Spese per vitto e alloggio qualificabili come spese di rappresentanza	€
	• sostenute per organizzazione di viaggi di promozione	
	• sostenute per intrattenimento legato a ricorrenze	
	• sostenute per intrattenimento legato ad inaugurazioni	
	• sostenute per intrattenimento in occasione di fiere ed esposizioni	
04	• sostenute in altre occasioni qualificabili come di rappresentanza	
	Spese per vitto e alloggio non qualificabili come di rappresentanza:	€
	• sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa	
	• sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa	
05	• sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa	
	Sostenute in altre occasioni o per altre motivazioni: specificare	€
<b>Totale spese imputate in contabilità</b>		<b>€</b>

## SCHEDA 17 – CONTRIBUTI E SOVVENZIONI DA ENTI PUBBLICI

A decorrere dall'esercizio 2018, le imprese che redigono il bilancio in forma ordinaria devono indicare in Nota integrativa – ai sensi della L. 124/2017 – le sovvenzioni, i sussidi, i vantaggi, i contributi o aiuti, in denaro o natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, ricevuti dalle Pubbliche Amministrazioni, con esclusione di quelli di importo inferiore a 10.000 (ad oggi, mai è stato chiarito il dubbio se tale importo sia da considerare sulla singola erogazione, ovvero sul totale delle somme ricevute). Analogo obbligo, da assolvere mediante la pubblicazione delle informazioni sul sito aziendale, va assolto dalle società che redigono il bilancio in forma abbreviata o delle microimprese (in tal senso le precisazioni dell'Associazione XBRL).

### Soggetti della Pubblica Amministrazione

I soggetti che erogano le somme o attribuiscono i beni e/o servizi in natura debbono essere residenti (quindi sono esclusi i soggetti stranieri, comprese le istituzioni europee) e possono essere (a titolo esemplificativo):

- aziende e Amministrazioni dello Stato
- Regioni, Province, Comuni, Comunità montane e loro associazioni e consorzi
- istituti, istituzioni educative e Università
- camere di commercio e loro associazioni
- enti pubblici non economici
- Amministrazioni, aziende ed enti del servizio sanitario nazionale
- ARAN, agenzie ministeriali, attività portuali, autorità amministrative di garanzia, vigilanza e regolazione
- enti pubblici economici e ordini professionali
- società in controllo pubblico, escluse le società quotate
- associazioni, fondazioni ed enti di diritto privato, con bilancio superiore a 500.000 euro, con attività finanziata in modo maggioritario dalle pubbliche amministrazioni per almeno due esercizi finanziaria consecutivi nell'ultimo triennio, con organi di amministrazione nominati dalle stesse P.A.
- società in partecipazione pubblica e associazioni, fondazioni ed enti di diritto privato, con bilancio superiore a 500.000 euro, che esercitano funzioni amministrative, produzione e di beni e servizi a favore delle P.A. o gestione di servizi pubblici.

### Precisazione in merito alle esclusioni

Si precisa che non debbono essere indicate le somme e/o i valori nel caso in cui:

- gli stessi abbiano carattere generale
- gli stessi abbiano natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria

### Precisazioni in merito alle casistiche di segnalazione "soft"

Nel caso in cui le somme da evidenziare fossero già state registrate sul Registro nazionale degli aiuti di stato, la menzione nel bilancio (o sul sito) può limitarsi alla sola citazione con rinvio alle informazioni presenti nel predetto Registro.

### Conseguenze dell'omissione

Si porta a conoscenza dei gentili clienti che, in caso di mancato adempimento alle prescritte richieste, potrà essere comminata:

- una sanzione pari all'1% delle somme non indicate, con un minimo di 2.000 euro, oltre alla sanzione accessoria della pubblicazione (nel bilancio o sul sito, a seconda dei casi);
- ove non si provveda al pagamento ed alla pubblicazione nel termine di 90 giorni dalla contestazione, si subirà la sanzione dell'integrale restituzione ai soggetti eroganti delle somme percepite.



## SCHEDA 18 – RACCORDO DEI CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO E IN CONTO IMPIANTI

Nel corso del 2021 si sono succeduti molti contributi che sono stati erogati, per fronteggiare la pandemia da Covid-19, sia dallo Stato che da enti locali e territoriali.

Tali contributi vanno distinti in 2 grandi famiglie:

- 1) contributi in conto esercizio, quali ad esempio il contributo a “*fondo perduto*” vero e proprio, il contributo per le spese di sanificazione, il contributo sui canoni di locazione, etc.;
- 2) contributi in conto capitale (o conto impianti), quali ad esempio il contributo per l'adeguamento dei locali a seguito della pandemia.

Non ha nessuna rilevanza il fatto che il contributo sia stato erogato in denaro (con accredito sul conto corrente, come nel caso del contributo a fondo perduto), oppure sia stato concesso sotto forma di credito di imposta (come nel *bonus* locazione).

Contabilmente, nel primo caso si sarà annotato:

Banca XY c/c	a	Contributi in conto esercizio non fiscalmente imponibili
--------------	---	--

mentre nel secondo caso:

Crediti verso Erario	a	Contributi in conto esercizio non fiscalmente imponibili
----------------------	---	--

Tutti i contributi connessi al Covid-19, ai sensi dell'articolo 10-*bis*, D.L. 137/2020, non sono imponibili fiscalmente, con la conseguenza che si dovranno effettuare delle variazioni in diminuzione nella dichiarazione dei redditi; per tale motivo, appare utile annotarli in apposito conto appositamente denominato (che confluisce comunque nella voce A5 del Conto economico).

Pertanto, nella voce A5, per il 2021, si potranno avere le seguenti categorie di altri ricavi e proventi, che vi preghiamo di individuare raccordando il totale del conto:

Contributi in conto esercizio non fiscalmente imponibili	€
Contributi in conto esercizio fiscalmente imponibili	€
Contributi in conto impianti fiscalmente non imponibili (ad esempio, per acquisto di beni strumentali agevolati), già rettificati dal risconto passivo se si è scelto il metodo indiretto	€
Contributi in conto impianti fiscalmente imponibili (ad esempio, legati ai <i>bonus</i> edilizi), già rettificati del risconto passivo se si è scelto il metodo indiretto	€
Raccordo con totale conto .....	€

Segnalare la circostanza che taluni crediti di imposta:

- siano stati ceduti a terzi;
- siano stati acquisiti da terzi.

Buon lavoro.