

# ISA **Indici sintetici di affidabilità fiscale**

## 2024

Modello per la comunicazione dei dati rilevanti  
ai fini dell'applicazione ed elaborazione  
degli indici sintetici di affidabilità fiscale

## ISTRUZIONI QUADRO F

PERIODO D'IMPOSTA 2023

#### QUADRO F – DATI CONTABILI

Nel quadro F devono essere indicati gli elementi contabili necessari per l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (di seguito ISA).

##### ATTENZIONE

Per la determinazione del valore dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA da indicare nel presente quadro occorre avere riguardo alle disposizioni previste dal TUIR. Pertanto, ad esempio, le spese e i componenti negativi relativi ad autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli utilizzati nell'esercizio dell'impresa vanno assunti tenendo conto di quanto previsto dall'art. 164 del TUIR.

Quindi, ai fini dell'applicazione degli ISA, i contribuenti che applicano il regime di contabilità semplificata devono indicare, nel presente quadro, i dati richiesti sulla base di quanto previsto dall'art. 66 del TUIR.

Inoltre, si precisa che i dati devono essere indicati applicando i criteri forniti nelle istruzioni di questo quadro prescindendo da quanto previsto nelle istruzioni per la compilazione dei quadri del modello REDDITI finalizzati alla determinazione del risultato di esercizio.

Tutti i contribuenti tenuti alla compilazione del modello ISA, indipendentemente dal regime fiscale adottato, devono indicare i dati relativi alle esistenze iniziali (Fo6, Fo8 campo 1) e alle rimanenze finali di magazzino (Fo7, Fo9). In particolare i contribuenti che, per il periodo d'imposta in corso, applicano il regime di contabilità semplificata ovvero quelli che, in periodi d'imposta precedenti a quello in corso, si sono avvalsi di regimi fiscali per i quali non assumono rilevanza, ai fini della determinazione del reddito, le rimanenze finali e le esistenze iniziali di merci (es. "regime forfettario agevolato" o quello dei "minimi"), devono indicare i dati relativi alle esistenze iniziali e alle rimanenze finali di magazzino in relazione alle merci effettivamente giacenti nel magazzino alla data di inizio e conclusione del periodo d'imposta. Tali voci dovranno essere indicate al netto dell'IVA esposta in fattura.

Inoltre, i soggetti che fruiscono delle agevolazioni previste dall'art. 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Patent box) devono indicare in maniera indistinta all'interno del quadro F la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, ovvero, l'ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui al comma 39 dell'art. 1 della medesima legge 23 dicembre 2014, n. 190, che non concorrono a formare il reddito.

Infine, si fa presente che l'ammontare dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura che non concorrono alla formazione del reddito, compresi quelli erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, non devono essere indicati in alcun rigo del presente quadro.

##### ATTENZIONE

Per i soggetti che presentano il modello CG90U, la deduzione degli importi riferiti ad agevolazioni specifiche del settore della pesca, quali ad esempio il 56 per cento (pari al 70 per cento dell'80 per cento) del reddito delle imprese che esercitano la pesca mediterranea, ai sensi dell'art. 6-bis del medesimo decreto legge n. 457 del 1997, il 64 per cento (pari all'80 per cento dell'80 per cento) del reddito delle imprese che esercitano la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari ai sensi dell'art. 2, comma 2, della legge 22 dicembre 2008, n. 203, ecc., non deve essere inserita in nessun rigo del presente quadro F.

In particolare, indicare:

– nel **rigo Fo1**, l'ammontare dei ricavi di cui alle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 85 del TUIR e quindi dei corrispettivi di cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

**Nel presente rigo devono essere indicati anche i ricavi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi. Sono considerate attività di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, quelle riguardanti:**

- la rivendita di carburante;
- la rivendita di lubrificanti effettuata dagli esercenti impianti di distribuzione stradale di carburanti;
- la rivendita, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovisivi e magnetici;
- la vendita di valori bollati e postali, generi di monopolio, marche assicurative e valori simili, biglietti delle lotterie, gratta e vinci;
- la gestione di ricevitorie superenalotto, lotto, totogol e simili;
- la vendita di schede e ricariche telefoniche, schede e ricariche prepagate per la visione di programmi pay per-view, abbonamenti, biglietti e tessere per i mezzi pubblici, viacard, tessere e biglietti per parcheggi;
- la riscossione bollo auto, canone rai e multe.

##### ATTENZIONE

I ricavi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi devono essere indicati in conformità alle modalità seguite nella compilazione del quadro RF o RG del Modello REDDITI 2024. Detti importi, infatti, variano a seconda della tipologia di contabilizzazione dei valori riguardanti le attività di vendita di generi soggetti ad aggio e/o a ricavo fisso. Conseguentemente, il contribuente che contabilizza i ricavi per il solo aggio percepito, ovvero, al netto del prezzo corrisposto al fornitore, non rileva i costi corrispondenti. Mentre nell'ipotesi di contabilizzazione a ricavi lordi, sono altresì contabilizzati i relativi costi di acquisizione. Analogo principio vale per i dati relativi alle esistenze iniziali ed alle rimanenze finali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso.

Con esclusivo riferimento ai generi e alle attività sopra elencate, pertanto, i ricavi e i relativi costi di acquisizione nonché le relative esistenze iniziali e rimanenze finali dovranno essere indicati, nei rigi del presente quadro, con le stesse modalità con cui sono stati contabilizzati. In particolare, il contribuente che ha contabilizzato i ricavi per il solo aggio percepito, ovvero, al netto del prezzo corrisposto al fornitore, dovrà compilare il rigo Fo1 indicandovi tale importo netto.

Ai sensi dell'art. 57 e del comma 2 dell'art. 85 del TUIR, si comprende tra i ricavi da indicare nel presente rigo anche il valore normale dei predetti beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, oppure assegnati ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Salvo quanto previsto nelle specifiche "ATTENZIONI" di seguito riportate (per l'ISA CG72U si veda anche quella specifica relativa al rigo Fo2), per la compilazione del presente rigo non si deve tenere conto, invece:

- dei ricavi derivanti dall'affitto di un ramo d'azienda;
- delle indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi, che vanno indicate nel rigo Fo2.

Non vanno inoltre indicati gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, compresi i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi (da indicare nel rigo Fo5), con l'esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte;

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello **DG40U** devono indicare, nel presente rigo Fo1, anche i ricavi derivanti dall'affitto di azienda o di ramo d'azienda.

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello **CG08U** o **CG93U** devono indicare nel presente rigo Fo1 i proventi derivanti dalle royalties (di cui al punto 3 delle istruzioni relative al rigo Fo5) qualora costituiscono proventi derivanti dalla gestione caratteristica dell'impresa.

– nel **rigo Fo2**, l'ammontare degli altri proventi considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lettere a), b), c), d) ed e) del comma 1 dell'art. 85 del TUIR, riportando anche al campo 2 quelli di cui alla lett. f) del citato comma 1 dell'art. 85 (indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni da cui originano ricavi);

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello **DG40U** devono indicare, nel presente rigo Fo2, anche i redditi degli immobili e i canoni derivanti dalla locazione di immobili "strumentali per natura" indicati ai punti 1 e 2 delle istruzioni del successivo rigo Fo5.

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello **CG72U** non devono indicare, nei rigi Fo1 e Fo2, i contributi ordinari in conto esercizio per l'attività di trasporto pubblico di linea, già compresi nel rigo C23 del medesimo modello.

– nel **rigo Fo3**, l'ammontare degli ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, per migliorare il profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale degli ISA. Tali ulteriori componenti positivi, così come stabilito dal comma 9 dell'art. 9-bis del DL n. 50/2017, rilevano anche ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e determinano un corrispondente maggior volume di affari rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, salva prova contraria, all'ammontare degli ulteriori componenti positivi di cui ai precedenti periodi si applica, tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, l'aliquota media risultante dal rapporto tra l'imposta relativa alle operazioni imponibili, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume d'affari dichiarato (vedi istruzioni al rigo F28).

Il comma 10 dell'art. 9-bis del DL n. 50 del 2017 prevede che la dichiarazione degli ulteriori componenti positivi non comporta l'applicazione di sanzioni e interessi a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine e con le modalità previste per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte ai sensi dell'art. 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;

– nel **rigo Fo4**, gli incrementi relativi ad immobilizzazioni per lavori interni, corrispondenti ai costi che l'impresa ha sostenuto per la realizzazione interna di immobilizzazioni materiali e immateriali;

– nel **rigo Fo5**, gli altri proventi, compresi quelli derivanti da gestioni accessorie. La gestione accessoria si riferisce ad attività svolte con continuità ma estranee alla gestione caratteristica dell'impresa.

Vanno indicati in questo rigo, ad esempio:

1. i redditi degli immobili relativi all'impresa che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio della stessa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima. Detti immobili concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato in base alle disposizioni di cui all'art. 90, comma 1, del TUIR, per quelli situati nel territorio dello Stato, o ai sensi dell'art. 70, comma 2, del TUIR, per quelli situati all'estero;
2. i canoni derivanti dalla locazione di immobili "strumentali per natura", non suscettibili, quindi, di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni. In tale ipotesi, i canoni vanno assunti nella determinazione del reddito d'impresa senza alcun abbattimento;
3. le royalties, le provvigioni atipiche, i rimborsi di spese;
4. la quota assoggettata a tassazione delle plusvalenze realizzate di cui all'art. 58 e 86 del TUIR e delle sopravvenienze attive di cui all'art. 88 del TUIR. Si evidenzia che in tale rigo va indicato l'importo delle plusvalenze derivanti dalla destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa dei beni strumentali ammortizzabili ai fini delle imposte sui redditi o destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore ovvero destinati ai soci. Devono essere indicate anche le quote delle predette plusvalenze realizzate in esercizi precedenti ed assoggettate a tassazione nel periodo d'imposta in esame;

5. gli utili che sono stati oggetto di agevolazione per le imprese che hanno sottoscritto o aderito a un contratto di rete, nelle ipotesi in cui, ai sensi dall'art. 42, comma 2-quater del decreto legge n. 78 del 2010, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, la riserva appositamente costituita sia stata utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite ovvero sia venuta meno l'adesione al contratto di rete;
6. i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte;
7. gli altri proventi non altrove classificabili e gli altri componenti positivi, non aventi natura finanziaria, che hanno contribuito alla determinazione del reddito.

#### ATTENZIONE

Si ricorda che non concorrono alla formazione del reddito imponibile i redditi dei fabbricati ubicati nei territori interessati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016, ricompresi nei Comuni indicati negli allegati 1, 2 e 2-bis, ai sensi dell'art. 1 del decreto legge del 17 ottobre 2016, n. 189, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, alle condizioni previste dall'art. 48, comma 16 del medesimo decreto.

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello **DG40U** non devono indicare nel presente rigo i proventi di cui ai precedenti punti 1 e 2, che devono invece essere indicati nel rigo Fo2.

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello **CG08U** o **CG93U** non devono indicare nel presente rigo i proventi derivanti dalle royalties (di cui al precedente punto 3) qualora costituiscano proventi derivanti dalla gestione caratteristica dell'impresa. Tali importi devono invece essere indicati nel rigo Fo1.

Nel presente rigo, i contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 89 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, devono indicare la somma algebrica delle quote residue dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, ove sia di segno positivo, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR;

- nel **rigo Fo6**, il valore delle esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 93 del TUIR);
- nel **rigo Fo7**, il valore delle rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 93 del TUIR);
- nel **rigo Fo8, campo 1**, il valore delle esistenze iniziali relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione e ai servizi non di durata ultrannuale, **comprese quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso nell'ipotesi di contabilizzazione a ricavi lordi**;
  - nel **campo 2**, barrando la relativa casella, se il contribuente ha effettuato l'adeguamento del valore delle esistenze iniziali di cui al campo 1, per effetto delle disposizioni di cui all'art.1, commi da 78 a 84 della legge 30 dicembre 2023, n. 213;
- nel **rigo Fo9**, il valore delle rimanenze finali relative a:
  - 1) materie prime e sussidiarie, semilavorati, prodotti finiti e merci (art. 92, comma 1, del TUIR), **comprese quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso nell'ipotesi di contabilizzazione a ricavi lordi**;
  - 2) prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art. 92, comma 6, del TUIR);
- nel **rigo F10**, l'ammontare del costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, inclusi gli oneri accessori di diretta imputazione e le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa e l'ammontare dei costi relativi all'acquisto di beni e servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi che originano dall'attività di impresa esercitata. Devono essere incluse nel rigo in oggetto anche le spese sostenute per prestazioni di terzi ai quali è appaltata, in tutto o in parte, la produzione del servizio. In particolare, vanno indicati i costi sostenuti nell'anno per l'acquisto di materie prime e semilavorate, di merci (ad esempio, i beni finiti per l'edilizia) e per la realizzazione dei lavori di propria promozione affidati a terzi esterni all'impresa (dati in appalto o altre prestazioni di servizi) o quelli sostenuti in relazione a lavori non di propria promozione acquisiti su commessa (cioè acquisiti in appalto) e realizzati mediante la concessione di subappalti.

**Nella determinazione dell'ammontare del costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, nell'ipotesi di contabilizzazione a ricavi lordi, si deve tener conto anche dei costi di acquisto relativi ai prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso.**

Nella determinazione dell'ammontare dei costi relativi all'acquisto di beni e servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi che originano dall'attività di impresa esercitata non vanno considerati, ai fini della compilazione di questo rigo, i costi di tipo gestionale che riguardano il complessivo svolgimento dell'attività, quali, ad esempio, quelli relativi alle tasse di concessione governativa, alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani e, in genere, alle imposte e tasse non direttamente correlate alla produzione dei ricavi. Per attività di produzione di servizi devono intendersi quelle aventi per contenuto prestazioni di fare, ancorché, per la loro esecuzione, siano impiegati beni, materie prime o materiali di consumo.

A titolo esemplificativo, vanno considerate: le spese per i carburanti e i lubrificanti sostenute dalle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi, dagli agenti e rappresentanti di commercio e dai titolari di licenza per l'esercizio taxi; le spese per l'appalto di trasporti commissionati a terzi dalle imprese di autotrasporto; le spese per l'acquisto dei prodotti utilizzati dai barbieri e dai parrucchieri per lo svolgimento della loro attività (ad esempio, per il lavaggio e la cura dei capelli); i costi sostenuti per l'acquisto di materiale elettrico dagli installatori di impianti elettrici; i diritti pagati alla SIAE dai gestori delle sale da ballo; i costi sostenuti per l'acquisto dei diritti d'autore; i costi sostenuti per il pagamento delle scommesse e per il prelievo UNIRE dalle agenzie ippiche. Le spese per consumi di energia vanno, di regola, computate nella determinazione del valore da indicare al rigo F12 "Costo per servizi". Tuttavia, qualora in contabilità le spese sostenute per il consumo di energia direttamente utilizzata nel processo produttivo siano state rilevate separatamente da quelle sostenute per l'energia non direttamente utilizzata nell'attività produttiva, le prime possono essere collocate in questo rigo. A titolo esemplificativo, nel caso in cui un'impresa utilizzi energia elettrica per "usi industriali" ed energia elettrica per "usi civili" e contabilizzi separatamente le menzionate spese, può inserire il costo per l'energia ad uso industriale tra le spese da indicare nel presente rigo;

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello DG54U nel presente rigo:

- non devono indicare l'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 74 comma 6, del D.P.R. n. 633 del 1972;
- se esercitano l'attività di gestione di apparecchi da intrattenimento devono indicare le spese sostenute per l'acquisto di carburanti e lubrificanti destinati all'esercizio dell'attività.

– nel **rigo F11**, il valore dei beni relativi a materie prime, sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione che, nel corso del periodo d'imposta, sono stati distrutti dall'imprenditore in dipendenza di un fatto eccezionale o perduti a causa di eventi fortuiti o accidentali (come, ad esempio, in caso di furto). Si precisa che, in tale rigo, deve essere indicato il valore dei predetti beni al lordo dell'eventuale risarcimento assicurativo, così come già riportato nel rigo Fo8, campo 1, se trattasi di beni indicati tra le esistenze iniziali, ovvero, il relativo costo di acquisto così come già riportato nel rigo F10 se, invece, trattasi di beni acquistati nel corso dell'esercizio. **Nell'ipotesi di contabilizzazione a ricavi lordi, si deve tener conto anche del valore dei beni soggetti ad aggio o ricavo fisso;**

– nel **rigo F12, campo 1**, l'ammontare del costo sostenuto per l'acquisto di servizi quali, ad esempio, i costi per compensi a sindaci e revisori, le spese per il riscaldamento dei locali, per pubblicità, servizi esterni di vigilanza, servizi esterni di pulizia, i premi per assicurazioni obbligatorie, per rappresentanza, per manutenzione ordinaria di cui all'art. 102, comma 6, del TUIR, per viaggi, soggiorno e trasferte (ad esclusione di quelle relative al personale da indicare nel rigo F14), i costi per i servizi eseguiti da banche ed imprese finanziarie, per spese postali, le spese per corsi di aggiornamento professionale dei dipendenti.

In tale rigo vanno indicati anche i costi sostenuti per l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione, la tenuta della contabilità, il trasporto dei beni connesso all'acquisto o alla vendita, i premi di assicurazione relativi all'attività, i servizi telefonici, compresi quelli accessori; i consumi di energia, i carburanti, lubrificanti e simili destinati all'autotrazione.

Tra le spese per l'acquisto di servizi inerenti all'amministrazione rientrano, ad esempio:

- le provvigioni attribuite dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio e quelle attribuite dagli agenti di assicurazione ai propri sub-agenti;
- i compensi corrisposti agli amministratori non soci delle società di persone e agli amministratori delle società ed enti soggetti all'Ires, comprensivi dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché dei rimborsi spese;
- la quota di costo eccedente gli oneri retributivi e contributivi che l'impresa ha sostenuto per l'impiego di personale utilizzato in base a contratto di somministrazione di lavoro.

Le spese di tenuta della contabilità includono quelle per la tenuta dei libri paga e per la compilazione delle dichiarazioni fiscali; non comprendono, invece, quelle sostenute, ad esempio, per l'assistenza in sede contenziosa.

Le spese per il trasporto dei beni vanno considerate solo se non sono state comprese nel costo degli stessi beni quali oneri accessori.

Tra i consumi di energia vanno comprese le spese sostenute nel periodo d'imposta per qualsiasi tipo di fonte energetica (energia elettrica, metano, gasolio, ecc.) utilizzata per consentire lo svolgimento del processo produttivo.

I costi relativi a carburanti e simili includono tutto ciò che serve per la trazione degli automezzi (benzina, gasolio, metano, gas liquido, ecc.).

Si precisa, a titolo esemplificativo, che ai fini dell'individuazione degli importi da indicare al rigo F12 campo 1 non si tiene conto dei costi considerati per la determinazione di quelli per la produzione di servizi ricompresi nel rigo F10;

– nel **campo 2**, l'ammontare delle spese per "compensi" corrisposti ai soci per l'attività di amministratore da parte di società ed enti soggetti all'Ires, comprensivi dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché dei rimborsi spese;

– nel **rigo F13, campo 1**, i costi per il godimento di beni di terzi tra i quali:

- i canoni di locazione, finanziaria e non finanziaria, derivanti dall'utilizzo di beni immobili, beni mobili e concessioni;
- i canoni di noleggio;
- i canoni d'affitto d'azienda.

Si precisa che in questo rigo vanno indicati anche i costi sostenuti per il pagamento di royalties, sempreché gli stessi non siano riconducibili ad emolumenti corrisposti al titolare di un brevetto o di una proprietà intellettuale e strettamente correlati alla produzione dei ricavi che originano dall'attività di impresa esercitata (da indicare nel rigo F10).

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

Non deve essere indicato al campo 1 l'importo relativo alla maggiorazione dei canoni di locazione finanziaria determinata per effetto delle agevolazioni introdotte dai commi 91 e 92 dell'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, dai commi da 8 a 10 dell'art. 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232, dai commi da 29 a 31 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, dai commi 60 a 65 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145 e, da ultimo, dall'art. 1 del decreto legge n. 34 del 2019 e dall'art. 50, decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. superammortamento).

Nei campi interni al rigo F13 devono essere indicati i costi riguardanti rispettivamente:

– nel **campo 2**, i canoni di locazione, finanziaria e non finanziaria per beni immobili (già inclusi nel campo 1 del rigo F13). Si precisa che, in caso di affitto di azienda, nel presente campo non deve essere indicato il canone di locazione riferito ai beni immobili compresi nel contratto di affitto;

– nel **campo 3**, i canoni di locazione non finanziaria e di noleggio per beni mobili strumentali (già inclusi nel campo 1 del rigo F13). Si precisa che, in caso di affitto di azienda, nel presente campo non deve essere indicato il canone di locazione riferito ai beni mobili strumentali compresi nel contratto di affitto;

– nel **campo 4**, i canoni di locazione finanziaria per beni mobili strumentali (già inclusi nel campo 1 del rigo F13), ad esclusione delle quote di canoni fiscalmente deducibili oltre il periodo di durata del contratto;

– nel **rigo F14, campo 1**, l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro e, in particolare:

1. l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di retribuzione del personale dipendente e assimilato, al lordo dei contributi assistenziali e previdenziali, compresi quelli versati alla gestione separata presso l'INPS, a carico del dipendente e del datore di lavoro nonché delle ritenute fiscali per prestazioni di lavoro rese da lavoratori dipendenti a tempo pieno e a tempo parziale, dagli apprendisti e dai collaboratori coordinati



e continuativi che abbiano prestato l'attività per l'intero periodo d'imposta o per parte di esso, comprensive degli stipendi, salari e altri compensi in denaro o in natura, delle quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nel periodo d'imposta, nonché delle partecipazioni agli utili, ad eccezione delle somme corrisposte ai lavoratori che hanno cessato l'attività, eventualmente dedotte in base al criterio di cassa.

Tra le spese in questione rientrano anche quelle sostenute per l'impiego di personale:

- di terzi, distaccato presso l'impresa ai sensi dell'art. 30 del D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276;
- utilizzato in base a contratto di somministrazione di lavoro, ad eccezione della parte eccedente gli oneri retributivi e contributivi (quest'ultima va computata nella determinazione del valore da indicare al rigo F12 "Costo per servizi").

Non vanno indicate dall'impresa distaccante le spese sostenute e riaddebitate alla distaccataria, per il proprio personale distaccato presso quest'ultima;

2. le spese per altre prestazioni di lavoro, diverse da quelle di lavoro dipendente e assimilato (ad esempio quelle sostenute per i lavoratori autonomi) direttamente afferenti l'attività esercitata dal contribuente.

Si precisa, altresì, che vanno considerati nel computo delle spese per prestazioni di lavoro di cui ai punti precedenti anche:

- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nel periodo d'imposta;
- l'ammontare delle spese per "compensi" corrisposti ai soci per l'attività di amministratore da parte di società di persone, comprensivi dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché dei rimborsi spese;
- l'ammontare delle spese per prestazioni occasionali, ai sensi dell'art. 54-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, incluse quelle effettuate dagli "steward" negli impianti sportivi e remunerate dalle società sportive professionistiche con l'utilizzo del cosiddetto "Libretto Famiglia";
- i costi sostenuti per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nel rispetto dei limiti stabiliti dall'art. 95, comma 3, del TUIR. Con riferimento a detta tipologia di costi, le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci che provvedono alla deduzione degli importi forfetari di cui all'art. 95, comma 4, del TUIR, devono indicare, in questo rigo, le sole spese effettivamente sostenute. Le eventuali quote dei suddetti importi forfetari, eccedenti le spese effettivamente sostenute in relazione alle trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori dal territorio comunale, devono essere indicate nel rigo F17 "Oneri diversi di gestione ed altre componenti negative".

In relazione ai criteri da adottare per la determinazione del valore da inserire nel rigo in esame si rileva, inoltre, che per prestazioni di lavoro direttamente afferenti all'attività svolta dal contribuente si devono intendere quelle rese dai prestatori al di fuori dell'esercizio di un'attività commerciale, a condizione che abbiano una diretta correlazione con l'attività svolta dal contribuente stesso e, quindi, una diretta influenza sulla capacità di produrre ricavi. Si considerano spese direttamente afferenti l'attività esercitata, ad esempio, quelle sostenute: da un'impresa edile per un progetto di ristrutturazione realizzato da un architetto; da un laboratorio di analisi per le prestazioni rese da un medico che effettua i prelievi; da un fabbricante di mobili per un progetto realizzato da un designer. Si considerano altresì, spese direttamente afferenti all'attività esercitata, quelle sostenute da società di persone per il pagamento dei compensi ai soci amministratori. Non possono, invece, essere considerate spese direttamente afferenti all'attività quelle sostenute, ad esempio, per le prestazioni di un legale che ha assistito il contribuente per un procedimento giudiziario, né quelle sostenute per prestazioni rese nell'esercizio di un'attività d'impresa (pertanto non vanno considerate nel presente rigo, ad esempio, le provvigioni corrisposte dalle case mandanti agli agenti e rappresentanti di commercio). Si fa presente, infine, che non vanno computate nel valore da inserire nel rigo in esame le spese indicate al rigo F12 "Costo per servizi", quali, ad esempio, quelle per compensi corrisposti ai professionisti per la tenuta della contabilità, le spese per compensi corrisposti agli amministratori da parte di società ed enti soggetti all'Ires, o le spese per compensi corrisposti agli amministratori non soci da parte delle società di persone. Nei campi interni al rigo F14 devono essere indicate le spese (già incluse nel campo 1 del rigo F14) riguardanti rispettivamente:

- nel **campo 2**, le spese per prestazioni di lavoro rese da lavoratori autonomi, direttamente afferenti l'attività esercitata dal contribuente;
- nel **campo 3**, le spese sostenute per i collaboratori coordinati e continuativi, direttamente afferenti l'attività esercitata dal contribuente, comprensive delle quote di indennità di fine rapporto maturate nel periodo di imposta, ad eccezione delle somme corrisposte ai collaboratori che hanno cessato l'attività, eventualmente dedotte in base al criterio di cassa;
- nel **campo 4**, l'ammontare delle spese per "compensi" corrisposti ai soci per l'attività di amministratore da parte di società di persone, comprensivi dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché dei rimborsi spese, indipendentemente dalla tipologia di rapporto in essere. Gli importi indicati in questo campo, qualora derivino da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, devono essere indicati anche nel precedente campo 3, secondo quanto previsto dalle relative istruzioni;
- nel **rigo F15, campo 1**, l'ammontare delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, determinate ai sensi degli artt. 64, comma 2, 102, 102bis e 103 del TUIR. Si fa presente che con riferimento alle quote di ammortamento relative ad autovetture, autocaravan, motocicli e ciclomotori utilizzati nell'esercizio dell'impresa va tenuto conto delle disposizioni di cui all'art. 164 del TUIR. Si precisa, altresì, che nel presente rigo devono essere indicate anche le quote di ammortamento delle immobilizzazioni immateriali iscrivibili nella classe BI dell'attivo dello stato patrimoniale.

Devono inoltre essere indicate le spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore ad euro 516,46.

Non deve essere indicato al campo 1 l'importo relativo alla maggiorazione delle quote di ammortamento determinata per effetto delle agevolazioni introdotte dai commi 91 e 92 dell'art. 1 legge 28 dicembre 2015, n. 208, dai commi da 8 a 10 dell'art. 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232, dai commi da 29 a 31 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, dai commi 60 a 65 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, dall'art. 1 del decreto legge n. 34 del 2019 e dall'art. 50, decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. super-ammortamento).

Nei campi interni del rigo F15 devono essere indicati:

- nel **campo 2**, le quote di ammortamento relative a beni mobili strumentali (già incluse nel campo 1 del rigo F15);
- nel **campo 3**, le spese sostenute per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore ad euro 516,46 (già incluse nel campo 1 e nel campo 2 del rigo F15);
- nel **rigo F16**, l'ammontare delle quote di accantonamento a fondi rischi e altri accantonamenti. In tale rigo devono essere indicate le quote relative alla svalutazione dei crediti;
- nel **rigo F17**, gli oneri diversi di gestione e le altre componenti negative, non aventi natura finanziaria, che hanno contribuito alla determinazione del reddito.

In questo rigo sono compresi, ad esempio:

- i contributi ad associazioni di categoria, l'abbonamento a riviste e giornali, l'acquisto di libri, le spese per cancelleria, le spese per omaggi a clienti e articoli promozionali, gli oneri di utilità sociale di cui all'art. 100, commi 1 e 2, lett. e), f), per la quota delle stesse che non danno diritto al credito d'imposta "Art- bonus" (art. 1, decreto-legge n. 83 del 2014), i), m), m-bis), n), o) e o-ter) del TUIR, nei limiti e alle condizioni ivi indicate, le minusvalenze a carattere ordinario, i costi di gestione e manutenzione di immobili civili, i costi di manutenzione e riparazione di macchinari, impianti, ecc. locati a terzi, le perdite su crediti, le spese generali, nonché altri oneri, a carattere ordinario e di natura non finanziaria, non altrove classificati;
- gli utili spettanti ai soggetti che prestano la loro attività nell'impresa sulla base di un contratto di cointeressenza agli utili con apporto di sole opere e servizi;
- le componenti negative esclusivamente previste da particolari disposizioni fiscali (ad esempio la deduzione forfetaria delle spese non documentate riconosciuta per effetto dell'art. 66, comma 4, del TUIR agli intermediari e rappresentanti di commercio e agli esercenti le attività indicate al primo comma dell'art. 1 del D.M. 13 ottobre 1979, la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'art. 66, comma 5, del TUIR a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi, ecc.);
- l'importo deducibile delle quote di accantonamento annuale al TFR destinate a forme pensionistiche complementari (art. 105, comma 3, del TUIR), nonché le somme erogate agli iscritti ai fondi di previdenza del personale dipendente, nella misura percentuale corrispondente al rapporto tra la parte del fondo pensione interno assoggettata a tassazione e la consistenza complessiva del medesimo fondo risultante alla fine dell'esercizio precedente all'erogazione delle prestazioni;
- la somma pari al 50 per cento della rendita catastale degli immobili utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa e per uso personale o familiare dell'imprenditore, a condizione che il contribuente non disponga di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'impresa;
- l'ammontare dei ristorni erogati ai soci, da parte delle società cooperative e loro consorzi, quali somme ulteriori ed eventuali ad essi attribuiti, al fine di riconoscere ai predetti soci il vantaggio derivante dallo scopo mutualistico;
- l'importo pari al 10 per cento dell'IRAP versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito d'impresa per effetto delle disposizioni di cui all'art. 6 del decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008. Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento (si veda anche la circolare n. 16/E del 14 aprile 2009);
- l'ammontare dell'IRAP relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 e 4-octies del decreto legislativo n. 446 del 1997 versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, sia a titolo di saldo (di periodo d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito di impresa per effetto delle disposizioni di cui all'art. 2, comma 1, del decreto legge n. 201 del 6 dicembre 2011;
- le quote degli importi forfetari di cui all'art. 95, comma 4, del TUIR, eccedenti le spese effettivamente sostenute in relazione alle trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori dal territorio comunale, da parte delle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci che provvedono alla deduzione dei suddetti importi forfetari;
- l'importo deducibile dell'imposta municipale propria, nonché quella municipale immobiliare (IMI), quella immobiliare semplice (IMIS) e l'imposta locale immobiliare autonoma (ILIA) relativa agli immobili strumentali, versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione.

Si precisa, altresì, che i contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 89 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, devono indicare, in questo rigo, la somma algebrica delle quote residue dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, ove sia di segno negativo, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR.

Nei campi interni al rigo F17 devono essere indicate le spese (già incluse nel campo 1 del rigo F17) riguardanti rispettivamente:

- nel **campo 2**, le perdite su crediti deducibili ai sensi dell'art. 101, comma 5, del TUIR;
- nel **campo 3**, gli utili spettanti ai soggetti che prestano la loro attività nell'impresa sulla base di un contratto di associazione in partecipazione o di cointeressenza agli utili con apporto di sole opere e servizi;
- nel **campo 4**, l'importo relativo alla maggiorazione dei canoni di locazione finanziaria e delle quote di ammortamento determinati per effetto delle agevolazioni introdotte dai commi 91 e 92 dell'art. 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, dai commi da 8 a 10 dell'art. 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232, dai commi da 29 a 31 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, dai commi 60 a 65 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145 e, da ultimo, dal decreto legge n. 34 del 2019, e dall'art. 50, decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. super-ammortamento), nonché l'importo relativo alla maggiorazione, pari al 110 per cento, del valore dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa, determinati per effetto delle agevolazioni introdotte dall'art. 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146;
- nel **campo 5**, l'ammontare delle minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie;
- nel **campo 6**, l'ammontare delle minusvalenze derivanti da operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo, espropri o nazionalizzazioni di beni, alienazione di beni non strumentali all'attività produttiva;
- nel **campo 7**, l'importo deducibile delle quote di accantonamento annuale al TFR destinate a forme pensionistiche complementari (art. 105, comma 3, del TUIR), nonché le somme erogate agli iscritti ai fondi di previdenza del personale dipendente, nella misura percentuale corrispondente al rapporto tra la parte del fondo pensione interno assoggettata a tassazione e la consistenza complessiva del medesimo fondo risultante alla fine dell'esercizio precedente all'erogazione delle prestazioni;
- nel **campo 8**, gli oneri per imposte e tasse, diverse dalle imposte sui redditi e da quelle per le quali è prevista la rivalsa, deducibili dal reddito d'impresa. In questo rigo sono compresi, ad esempio:
  - l'importo pari al 10 per cento dell'IRAP versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto;

- l'ammontare dell'IRAP relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 e 4-octies del decreto legislativo n. 446 del 1997 versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto;
  - l'importo deducibile dell'imposta municipale propria, nonché quella municipale immobiliare (IMI) e quella immobiliare semplice (IMIS) e l'imposta locale immobiliare autonoma (ILIA) relativa agli immobili strumentali, versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione;
  - altre imposte e tasse versate nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione e deducibili per effetto delle disposizioni di cui all'art. 99, comma 1, del TUIR (es. marche da bollo, tasse e tributi comunali afferenti agli immobili strumentali, ecc.);
- nel **rigo F18**, il risultato della gestione finanziaria derivante da partecipazione in società di capitale e gli altri proventi aventi natura finanziaria (es. proventi da art. 85, comma 1, lett. c), d) ed e), del TUIR). In questo rigo sono compresi anche i dividendi, il risultato derivante dalla cessione di partecipazioni, gli altri proventi da partecipazione, gli altri proventi finanziari derivanti da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, da titoli iscritti nelle immobilizzazioni e nell'attivo circolante e altri proventi di natura finanziaria non allocati in precedenza quali interessi su c/c bancari, su crediti commerciali, su crediti verso dipendenti, ecc. Nel caso in cui il risultato della gestione finanziaria sia di segno negativo, l'importo da indicare va preceduto dal segno meno “-”;
- nel **rigo F19**, gli interessi passivi e gli altri oneri finanziari. In questo rigo sono compresi i costi per interessi passivi nelle varie fattispecie (su conti correnti bancari, su prestiti obbligazionari, su debiti verso fornitori e su altri finanziatori, su mutui, su debiti verso Erario ed enti assistenziali e previdenziali), perdite su cambi, ecc.;
- nel **rigo F20**, il reddito di impresa (o la perdita) del periodo d'imposta. L'importo deve coincidere con il reddito d'impresa lordo (o la perdita), indicato nei rigi dei quadri RF e RG del modello REDDITI, indipendentemente dalla risultante della differenza di tutte le componenti di reddito, positive e negative, indicate nei rigi del presente quadro F e rilevanti ai fini fiscali;
- nel **rigo F21, campo 1**, il valore dei beni strumentali ottenuto sommando:
- a) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali, escluso l'avviamento, ammortizzabili ai sensi degli artt. 64, 102, 102bis e 103 del TUIR, da indicare nel registro dei beni ammortizzabili o nel libro degli inventari ovvero nel registro degli acquisti tenuto ai fini IVA, al lordo degli ammortamenti, considerando esclusivamente le eventuali rivalutazioni a norma di legge effettuate prima dell'entrata in vigore delle disposizioni di cui agli artt. da 10 a 16 della legge 21 novembre 2000, n. 342;
  - b) il costo di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria, al netto dell'imposta sul valore aggiunto. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto, anche successivamente all'esercizio dell'opzione di acquisto;
  - c) il valore normale al momento dell'immissione nell'attività dei beni acquisiti in comodato.
- In caso di azienda presa in affitto o usufrutto, va considerato il valore attribuito ai beni strumentali nell'atto di affitto o di costituzione in usufrutto o, in mancanza, il loro valore normale determinato con riferimento al momento di stipula dell'atto.
- Si precisa che i contribuenti che concedono in affitto o usufrutto l'azienda non devono indicare nel presente rigo il valore dei beni strumentali mobili dell'azienda affittata o concessa in usufrutto.

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello **DG40U** e che concedono in affitto l'azienda, devono indicare nel presente rigo il valore dei beni strumentali mobili dell'azienda affittata.

#### ATTENZIONE

Il valore dei beni strumentali posseduti per una parte del periodo d'imposta deve essere ragguagliato ai giorni di possesso rispetto al medesimo periodo d'imposta.

Nel caso in cui il periodo d'imposta coincida con l'anno solare, quest'ultimo è da considerarsi convenzionalmente pari a 365 giorni. Pertanto, in tale ipotesi, un bene che sia stato acquistato il 1° dicembre e che risulti ancora presente tra i beni strumentali alla data della chiusura dell'esercizio andrà valutato indicando i 31/365 del relativo valore, mentre un bene presente tra i beni strumentali alla data di inizio dell'esercizio e che sia stato venduto il 30 settembre andrà valutato indicando i 273/365 del relativo valore.

Per i soggetti che svolgono l'attività per un periodo diverso da 12 mesi, il valore dei beni strumentali deve essere determinato calcolando il prodotto tra il valore del bene ed il rapporto tra i giorni di possesso del bene ed i giorni di esercizio dell'attività.

Nella determinazione del “Valore dei beni strumentali”:

- non si tiene conto degli immobili, incluse le costruzioni leggere aventi il requisito della stabilità;
- non si tiene conto del valore dei beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria;
- va computato il valore dei beni strumentali il cui costo unitario non è superiore a 516,46 euro, ancorché gli stessi beni non siano stati rilevati nel registro dei beni ammortizzabili o nel libro degli inventari ovvero nel registro degli acquisti tenuto ai fini IVA;
- le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa ed all'uso personale o familiare, ad eccezione delle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, vanno computate nella misura del 50 per cento;
- è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali inutilizzati nel corso del periodo d'imposta a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento.

#### ATTENZIONE

I soggetti che presentano il modello **DM81U** e che esercitano, in via non prevalente, anche l'attività di vendita al dettaglio di carburanti per autotrazione devono indicare in questo rigo il valore dell'impianto di distribuzione di carburanti al dettaglio.



Nell'ipotesi di imposta sul valore aggiunto totalmente indetraibile, come nel caso di opzione per la dispensa degli adempimenti prevista per le operazioni esenti dall'art. 36-bis del D.P.R. n. 633 del 1972 o nel caso di pro-rata di detraibilità pari a zero secondo i criteri di cui all'art. 19-bis dello stesso D.P.R. n. 633 del 1972, l'imposta sul valore aggiunto relativa alle singole operazioni di acquisto costituisce una componente del costo del bene cui afferisce. Con riferimento, invece, alle ipotesi di pro-rata di detraibilità dell'imposta sul valore aggiunto rilevante (cioè di valore positivo), tale onere non rileva ai fini della determinazione della voce in esame.

Si precisa, inoltre, che per la determinazione del "Valore dei beni strumentali" si deve far riferimento alla nozione di costo di cui all'art. 110, comma 1, del TUIR.

Per i beni strumentali acquisiti nei periodi 1994 e 1995 i valori del costo storico e di quello di acquisto sostenuto dal concedente per i beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria, sono ridotti, rispettivamente, del 10 e del 20 per cento. La riduzione è attribuita a tutti gli esercenti attività di impresa e, quindi, anche a coloro che di fatto non hanno fruito dell'agevolazione prevista dall'art. 3 del D.L. n. 357 del 1994 (quindi, ad esempio, anche alle imprese costituite dopo il 12 giugno 1994 o in relazione all'acquisto di beni usati);

– nel **campo 2** del rigo F21 deve essere indicato il valore (già incluso nel campo 1 del rigo F21) relativo ai beni mobili strumentali in disponibilità per effetto di contratti di locazione finanziaria (ad esempio contratti di leasing);

#### Imposta sul valore aggiunto

– nel **rigo F22**, barrando la relativa casella, l'esenzione dall'IVA. Se è stata barrata la casella relativa all'esenzione IVA, i successivi righi necessari alla determinazione dell'aliquota IVA non devono essere compilati;

– nel **rigo F23**, ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. n. 633/72, l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate nell'anno, registrate o soggette a registrazione, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 del citato decreto;

– nel **rigo F24**, l'ammontare delle altre operazioni, effettuate nell'anno, che hanno dato luogo a ricavi dichiarati ai fini delle imposte sui redditi, quali:  
– operazioni "fuori campo di applicazione" dell'IVA (ad es.: artt. 2, ultimo comma, 3, 4° comma, e 74, 1° comma del D.P.R. n. 633/72);  
– operazioni non soggette a dichiarazione di cui agli artt. 36 bis e 74, 6° comma, del D.P.R. n. 633/72.

Non vanno indicate in questo rigo le operazioni non soggette ad imposta per carenza del requisito di territorialità di cui agli art. da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/72 e per le quali è stata emessa la relativa fattura ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis. Tali operazioni concorrono alla formazione del volume d'affari e devono pertanto essere indicate nel rigo F23;

– nel **rigo F25, campo 1**, l'ammontare complessivo dell'IVA sulle operazioni imponibili comprensivo dell'IVA addebitata in fattura ai sensi dell'art.17-ter del D.P.R. n. 633/72 ("Split payment"), al netto dell'eventuale IVA relativa alle operazioni di intrattenimento di cui all'art. 74, 6° comma, del D.P.R. n. 633/72, indicata nel rigo F26. Nella particolare ipotesi in cui l'importo risulti negativo, deve essere indicato il valore zero. Nei campi interni al rigo F25 devono essere indicate:

– nel **campo 2**, l'imposta relativa alle operazioni effettuate in anni precedenti ed esigibile nell'anno (già compresa nell'importo indicato nel campo 1) per effetto delle disposizioni di cui all'art. 32 bis del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83 (cosiddetta "IVA per cassa" o "Cash accounting");

– nel **campo 3**, l'imposta relativa alle operazioni effettuate nell'anno ed esigibile negli anni successivi per effetto delle disposizioni di cui all'art. 32 bis del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83 (cosiddetta "IVA per cassa" o "Cash accounting");

– nel **rigo F26**, l'ammontare complessivo dell'IVA relativa alle operazioni di intrattenimento di cui all'art. 74, 6° comma, del D.P.R. n. 633/72 (al lordo delle detrazioni);

– nel **rigo F27**, l'ammontare complessivo dell'IVA:

– relativa alle cessioni di beni ammortizzabili;

– relativa ai passaggi interni di beni e servizi tra attività separate di cui all'art. 36, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/72;

– detraibile forfetariamente risultante dall'applicazione di un regime speciale (ad esempio: intrattenimenti, spettacoli viaggiatori, agricoltura, agriturismo, ecc.);

– nel **rigo F28**, l'aliquota IVA applicata agli ulteriori componenti positivi dichiarati per migliorare il profilo di affidabilità, se diversa dall'aliquota media IVA determinata sulla base del rapporto indicato in TABELLA 1.

TABELLA 1

$$\frac{\text{Iva su operazioni imponibili (F25, campo 1 - F25, campo 2 + F25, campo 3 + Iva su operazioni di intrattenimento (F26) - [Iva su cessioni di beni ammortizzabili + Iva su passaggi interni + Iva detraibile forfetariamente] (F27)}}{\text{Volume d'affari (F23) + Altre operazioni, sempre che diano luogo a ricavi, quali operazioni fuori campo e operazioni non soggette a dichiarazione (F24)}}$$

Compilando il rigo F28 il contribuente ha la possibilità di applicare l'aliquota relativa alle attività dallo stesso esercitate, fornendo, con riferimento alla "prova contraria" prevista dal comma 9 dell'art. 9-bis del DL n. 50 del 2017, elementi nella sezione "note aggiuntive" del software ISA.

#### Passaggio dal regime di cassa a quello di competenza (e viceversa)

Le informazioni dei rigi da F29 a F33 sono richieste al fine di valutare gli effetti, in fase di applicazione degli Indici sintetici di affidabilità fiscale, del passaggio da un regime di competenza al regime improntato alla "cassa", di cui all'art. 66 del TUIR e viceversa.

In particolare, per tali finalità, gli esercenti attività di impresa indicano:

- nel **rigo F29**, se l’impresa nel periodo di imposta è passata:
  - dal regime improntato alla “cassa”, di cui all’art. 66 del TUIR, a quello di competenza, barrando la **prima casella**;
  - dal regime di competenza a quello improntato alla “cassa”, di cui all’art. 66 del TUIR, barrando la **seconda casella**;
- nel **rigo F30**, i componenti reddituali positivi che hanno già concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2022 in applicazione delle regole previste dal regime di “provenienza” e che, quindi, non concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2023, ancorché si siano verificati i presupposti di imponibilità previsti dal regime di “destinazione”. Nel caso in cui l’impresa sia passata dal regime di competenza a quello improntato alla “cassa” di cui all’art. 66 del TUIR, vanno indicati in questo rigo, ad esempio, i ricavi derivanti da vendita di beni, consegnati nel 2022, il cui corrispettivo è stato incassato nel 2023 o i ricavi derivanti da prestazioni di servizi ultimati nel 2022, con importi incassati nel 2023, che, a norma dell’art. 109, comma 2, del TUIR, hanno concorso alla determinazione del reddito del periodo di imposta 2022, e che non costituiscono ricavi imponibili nel 2023;
- nel **rigo F31**, i componenti reddituali positivi, già indicati all’interno delle opportune voci del Quadro F, che non hanno concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2022 in applicazione delle regole previste dal regime di “provenienza” e che, quindi, concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2023, ancorché non si siano verificati i presupposti di imponibilità previsti dal regime di “destinazione”. Nel caso in cui l’impresa sia passata dal regime di competenza a quello improntato alla “cassa” di cui all’art. 66 del TUIR, vanno indicati in questo rigo, ad esempio, i ricavi di vendita di beni, consegnati nel 2023, il cui corrispettivo è già stato incassato nel 2022, o i ricavi derivanti da prestazioni di servizi ultimati nel 2023, con importi già incassati nel 2022, che, a norma dell’art. 109, comma 2, del TUIR, non hanno concorso alla determinazione del reddito del periodo di imposta 2022, e che costituiscono ricavi imponibili nel 2023;
- nel **rigo F32**, i componenti reddituali negativi che hanno già concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2022 in applicazione delle regole previste dal regime di “provenienza” e che, quindi, non concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2023, ancorché si siano verificati i presupposti di deducibilità previsti dal regime di “destinazione”. Nel caso in cui l’impresa sia passata dal regime di competenza a quello improntato alla “cassa” di cui all’art. 66 del TUIR, va indicato in questo rigo, ad esempio, il costo per l’acquisto di beni di consumo, la cui consegna è avvenuta nel 2022 e il pagamento nel 2023, che ha dato luogo a un costo deducibile nel 2022 (ex art. 109, comma 2, del TUIR) e che, quindi, non può essere dedotto nel 2023;
- nel **rigo F33**, i componenti reddituali negativi, già indicati all’interno delle opportune voci del Quadro F, che non hanno concorso alla determinazione del reddito nel periodo di imposta 2022 in applicazione delle regole previste dal regime di “provenienza” e che, quindi, concorrono alla formazione del reddito del periodo di imposta 2023, ancorché non si siano verificati i presupposti di deducibilità previsti dal regime di “destinazione”. Nel caso in cui l’impresa sia passata dal regime di competenza a quello improntato alla “cassa” di cui all’art. 66 del TUIR, va indicato in questo rigo, ad esempio, il costo per l’acquisto di beni di consumo, la cui consegna è avvenuta nel 2023 con pagamento anticipato nel 2022, che non ha dato luogo a un costo deducibile nel 2022 (ex art. 109, comma 2, del TUIR) e che, quindi, può essere dedotto nel 2023.