



# Fiscal Approfondimento

Il Focus di qualità

N. 11

22.03.2016

## Regime forfettario. Compilazione del Quadro LM

A cura di Massimiliano Bellini

**Categoria:** Dichiarazione

**Sottocategoria:** Unico Persone Fisiche

Il quadro LM del Mod. Unico PF 2016 deve essere compilato per dichiarare il reddito derivante dall'esercizio di attività commerciali o dall'esercizio di arti e professioni, determinato ai sensi dell'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98 (contribuenti minimi) ovvero il reddito prodotto in regime forfettario, determinato ai sensi dell'art. 1, commi dal 54 a 89, della Legge n.190 del 23 dicembre 2014. È stata prevista la compilazione dello stesso quadro sia per i contribuenti minimi sia per i contribuenti forfettari, probabilmente per via delle molteplici similitudini tra i due regimi.

### Premessa

Prima di addentrarci nella compilazione del quadro LM, è necessario fare una breve disamina sui requisiti di accesso al regime forfettario.

#### Requisiti

#### Requisiti soggettivi

Innanzitutto occorre godere dei seguenti requisiti soggettivi:

**a) essere persona fisica residente nel territorio dello Stato.**

Sono esclusi dal regime forfettario coloro che non sono residenti nel territorio dello Stato, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione Europea o in uno Stato

aderente all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo che assicurino un adeguato scambio di informazioni e che producano nel territorio dello Stato italiano redditi per almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;

#### **b) esercitare abitualmente imprese, arti o professioni**

L'esercizio abituale è condizione essenziale per l'attribuzione della partita Iva e di conseguenza diviene un requisito necessario per l'adozione del regime forfettario.

#### **Ricavi e compensi**

La possibilità di accedere al regime forfettario è riservata alle persone fisiche esercenti attività di impresa, arte o professione che, nell'anno solare precedente, hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a determinate soglie che variano a seconda del codice ATECO 2007 relativo all'attività d'impresa o professionale esercitata.

Sulla base della Legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015) le soglie di ricavi e compensi che consentono di accedere al regime sono state elevate di 10mila euro e, limitatamente all'esercizio di attività professionali, sono state aumentate di 15mila euro, rispetto a quelle previste dalla Legge di Stabilità 2015.

Le nuove soglie divise per attività sono quelle esposte nella tabella seguente.

<b>GRUPPO DI SETTORE</b>	<b>CODICE ATECO</b>	<b>SOGLIA RICAVI COMPENSI</b>	<b>COEF. DI RED.</b>
Industrie alimentari e delle bevande	(10-11)	45.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	50.000	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	40.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82- 47.89	30.000	54%

Costruzioni e attività immobiliari	(41-42-43)- (68)	25.000	86%
Intermediari del commercio	46.1	25.000	62%
Attività dei Servizi di alloggio e di ristorazione	(55-56)	50.000	40%
Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, Sanitarie, di istruzione, Servizi Finanziari ed Assicurativi	(64-65-66)-(69-70-71-72-73-74-75)- (85)-(86-87-88)	30.000	78%
Altre attività economiche	(01-02-03)-(05-06-07-08-09)- (12-13-14-15-16-17-18-19- 20- 21-22-23-24-25-26-27-28-29- 30-31-32-33)-(35)-(36-37-38- 39)- (49-50-51-52-53)-(58-59- 60-61- 62-63)-(77-78-79-80- 81-82)- (84)-(90-91-92-93)- (94-95-96)- (97-98)-(99)	30.000	67%

Alla luce di quanto sopra esposto, si ritiene che i nuovi limiti dei ricavi, che sono entrati in vigore dall'1.1.2016, abbiano efficacia retroattiva, cioè si applicheranno per la verifica dei requisiti anche in riferimento al periodo d'imposta 2015.

I ricavi e i compensi rilevanti ai fini della determinazione del limite sono:

- per gli imprenditori individuali, quelli individuati negli articoli 57 e 85, TUIR;
- per gli esercenti arti e professioni, quelli individuati nell'articolo 54, TUIR.

Ai fini del predetto limite per l'accesso al regime:

- non rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore e ai parametri;
- nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume il limite più elevato dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

L'ammontare dei predetti ricavi deve essere individuato facendo riferimento al regime adottato in quel periodo di imposta. Come ha chiarito la Circolare n. 6/E del 19 febbraio 2015, il soggetto che, nell'anno precedente ha svolto attività d'impresa applicando il regime ordinario o il regime delle imprese minori, effettuerà la predetta verifica della soglia di ricavi, facendo riferimento ai ricavi imputati secondo il criterio della competenza, mentre il contribuente che nell'anno precedente ha svolto attività professionale (quadro RE) o che ha applicato il regime fiscale di vantaggio (quadro LM), che prevedono l'imputazione dei ricavi con il criterio di cassa, effettuerà la verifica con riferimento a tale criterio di imputazione.

#### Lavoro dipendente o accessorio

Ai forfettari viene posto un limite massimo di 5.000 euro di spese per lavoro dipendente e accessorio, ivi incluse le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c) del TUIR; rientrano in questo ambito anche i compensi erogati dall'imprenditore individuale al coniuge e figli, anche se si tratta di costi indeducibili (art. 60 TUIR).

#### Beni strumentali

Altra limitazione concerne i beni strumentali. Il costo complessivo, al lordo degli ammortamenti, dei beni strumentali alla chiusura dell'esercizio non può essere superiore ad € 20.000. Rispetto al regime dei superminimi viene eliminato il periodo triennale.

#### Redditi da lavoro dipendente

Nel caso di coesistenza di redditi di lavoro dipendente (anche se si tratta di pensione) e assimilato, deve sussistere la prevalenza del reddito di impresa o lavoro autonomo. La verifica della suddetta prevalenza non è, comunque, rilevante se il rapporto di lavoro è cessato o la somma dei redditi d'impresa, dell'arte o professione e di lavoro dipendente o assimilato non ecceda l'importo di 20.000 euro.

Il contribuente, nell'UNICO PF 2016, attesta di possedere i requisiti di cui alle predette lettere a), b), c) e d) dell'art. 1, comma 54, barrando l'apposita casella posta al rigo LM21, colonna 1.

Sono *ex lege* esclusi dal regime agevolato i contribuenti che si avvalgono di regimi speciali Iva o di regimi forfettari del reddito (Risoluzione n. 73/E/2007).

In particolare non possono adottare il nuovo regime:

- coloro che si avvalgono di regimi forfettari ai fini delle imposte dirette o di regimi speciali ai fini dell'Iva: agricoltura e attività connesse (art. 34 e 34 bis D.P.R. 633/72), agriturismo (art. 5 comma 2 L. 413/91), editoria e tabacchi e generi del monopolio di Stato (art. 71 comma 1 D.P.R. 633/72), agenzia di viaggi (art. 74-ter D.P.R. 633/72), intrattenimenti-giochi (art. 74 comma 6 D.P.R. 633/72), vendite a domicilio (art. 25-bis comma 6 D.P.R. 600/73), regime del margine (per i soggetti che svolgono attività di rivendita di beni usati, oggetti d'arte e d'antiquariato). Sulla base di quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 7/E/2008 e in mancanza di successivi orientamenti, e da ritenere valido, anche per il nuovo regime forfettario, quanto precisato per i "vecchi minimi". In particolare, quindi, un soggetto che esercita un'attività per cui è precluso l'accesso al regime forfettario non potrà avvalersi del regime agevolato in questione neppure per una seconda attività che decidesse di esercitare. Ad esempio, l'esercente una rivendita di tabacchi non potrà avvalersi del regime forfettario per la stessa attività di rivendita di tabacchi né per la connessa gestione di un bar, indipendentemente dal rispetto di tutti gli altri requisiti richiesti dalla norma;
- i soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione Europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi per almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;
- coloro che effettuino in via prevalente la cessione di fabbricati o terreni edificabili, o di mezzi di trasporto nuovi;
- gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, partecipano a società di persone o associazioni di cui all'articolo 5 TUIR, ovvero a società a responsabilità limitata che hanno optato per il regime di trasparenza.

Il contribuente attesta di non trovarsi, al momento dell'ingresso al regime forfettario, in alcuna delle fattispecie di incompatibilità elencate alle lettere a), b), c) e d), barrando l'apposita casella posta al rigo LM21, colonna 2.

**SEZIONE II**  
**Regime forfettario**  
**Determinazione**  
**del reddito**

<b>LM21</b>	Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54)	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)
	1	2

I contribuenti che aderiscono al regime forfettario determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività, individuato in base al codice ATECO dell'attività esercitata.

Sul reddito imponibile si applica un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive pari al 15 per cento.

Per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata, il reddito è ridotto di un terzo, a condizione che:

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- c) qualora venga proseguita un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore ai limiti di cui al comma 54.

A partire dal 2016 e per i quattro anni successivi a quello d'inizio dell'attività, in presenza delle suddette condizioni, si applicherà l'aliquota ridotta al 5 per cento, in luogo del predetto abbattimento di reddito.

Il contribuente attesta la sussistenza delle condizioni elencate alle lettere a), b), c), barrando l'apposita casella posta al rigo LM21, colonna 3.

**SEZIONE II**  
**Regime forfettario**  
**Determinazione**  
**del reddito**

<b>LM21</b>	Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54)	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)	Nuova attività (art.1, comma 65)
	1	2	3

A questo punto passiamo alla compilazione del QUADRO LM con riferimento ai soggetti che hanno optato per il regime forfettario.

Il soggetto in regime forfettario deve compilare le ultime tre sezioni (la prima è riservata ai contribuenti minimi):

- SEZIONE II: determinazione del reddito;
- SEZIONE III: determinazione dell'imposta dovuta;
- SEZIONE IV: perdite non compensate;
- SEZIONE II: determinazione del reddito.

SEZIONE II Regime forfettario Determinazione del reddito	Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54)		Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)		Nuova attività (art.1, comma 65)		
	1		2		3		
	LM21						
	LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Recupero Tremanti-ter	Componenti positivi	Reddito per attività	
<input type="checkbox"/> Impresa	LM22	1	2	% (di cui 3	4	5	
<input type="checkbox"/> Autonomo	LM23	1	2	% (di cui 3	4	5	
<input type="checkbox"/> Impresa familiare	LM24	1	2	% (di cui 3	4	5	
	LM25	1	2	% (di cui 3	4	5	
	LM26	1	2	% (di cui 3	4	5	
	LM27	1	2	% (di cui 3	4	5	
	LM28	1	2	% (di cui 3	4	5	
	LM29	1	2	% (di cui 3	4	5	
	LM30	1	2	% (di cui 3	4	5	
	LM34	Reddito lordo					
	LM35	Contributi previdenziali e assistenziali				1	2
	LM36	Reddito netto					
	LM37	Perdite progressse					
	LM38	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva					
	LM39	Imposta sostitutiva 15%					

Il reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano nel presente regime è determinato in via forfettaria, applicando all'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta, il coefficiente di redditività indicato nella tabella sopra riportata, diversificato a seconda del codice ATECO che caratterizza l'attività esercitata.

Nel regime in esame, i ricavi e i compensi vengono imputati al periodo d'imposta sulla base del cd. "principio di cassa", e cioè in considerazione del momento di effettiva percezione del ricavo o compenso: tale criterio, pertanto, si applica sia in caso di reddito derivante dall'esercizio di arti o professione, sia in caso di reddito d'impresa.

Innanzitutto occorre sottolineare che i soggetti i quali svolgono un'attività d'impresa, devono barrare la casella "Impresa", mentre i soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo devono barrare la casella "Autonomo"; infine, se l'attività è svolta sotto forma di impresa familiare si deve barrare la casella "Impresa familiare".

I contribuenti che esercitano contemporaneamente più attività, sia di impresa che di lavoro autonomo, devono fare riferimento all'ammontare dei ricavi o compensi relativi all'attività prevalente.

Pertanto, i rigi da LM22 ad LM30 devono essere compilati con le modalità seguenti.

Nel rigo LM22, colonna 1 (codice attività) deve essere indicato il codice ATECO 2007 dell'attività svolta e nella colonna 2 il coefficiente di redditività dell'attività segnalata nella colonna 1.

Nella colonna 3 del rigo LM22 va indicato il recupero dell'incentivo fiscale derivante dall'applicazione del comma 3 bis dell'art. 5 del D.L. n. 78 del 2009 (cd. "Tremonti-ter"), a seguito di cessione dei beni oggetto dell'investimento a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio Economico Europeo. Deve essere, inoltre, indicato il recupero della maggiore agevolazione fruita per effetto di contributi in conto impianti percepiti in un esercizio successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento agevolato.

Nella colonna 4 del rigo LM22 deve essere indicato l'ammontare dei ricavi e compensi percepiti (art. 1 comma 64 Legge 190/2014).

Nel rigo LM22, colonna 5, va indicato il reddito relativo all'attività, ottenuto moltiplicando l'importo dei componenti positivi indicato al rigo LM22 colonna 4, per il coefficiente di redditività di cui al rigo LM22, colonna 2.

Nel caso di svolgimento di più attività contraddistinte da diversi codici ATECO:

- a) se le attività rientrano nel medesimo gruppo, il contribuente compila il rigo LM22, indicando, nella colonna 1, il codice ATECO relativo all'attività prevalente, nella colonna 2 il corrispondente coefficiente di redditività, nella colonna 4 il volume totale dei compensi e corrispettivi, e nella colonna 5 il relativo reddito determinato forfettariamente;
- b) se, al contrario, le attività rientrano in differenti gruppi, il contribuente deve compilare un distinto rigo, da LM22 ad LM30 per le attività rientranti in uno stesso gruppo, indicando, in colonna 1 il codice ATECO dell'attività prevalente nell'ambito dello stesso, in colonna 4 l'ammontare dei compensi e corrispettivi riguardanti tutte le attività ricomprese nello stesso gruppo, e in colonna 5 il prodotto di quest'ultimo importo per il corrispondente coefficiente di redditività, indicato in colonna 2.

Nel rigo LM34 bisogna indicare il reddito lordo, ottenuto sommando gli importi



dei redditi relativi alle singole attività, indicati alla colonna 5 dei rigi da LM22 a LM30. Tale importo deve essere decurtato di un terzo se la colonna 3 relativa al rigo LM21 è barrata, cioè se l'attività in questione ha tutti i requisiti per essere definita come una "nuova attività".

Nel rigo LM35 (contributi previdenziali e assistenziali), colonna 1, deve essere segnalato l'importo dei contributi previdenziali e assistenziali versati nel periodo d'imposta in ossequio a disposizioni di legge. Nella colonna 2, deve essere indicato l'ammontare di tali contributi che trova capienza nel reddito indicato nel rigo LM34. L'eventuale eccedenza deve essere indicata nel rigo LM49 ed è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del TUIR. Tale eccedenza, inserita al rigo LM49, deve essere riportata anche nella sezione II del quadro RP, in particolare al rigo RP21.

Nel rigo LM36 (reddito netto), deve essere riportata la differenza tra l'importo del rigo LM34, se positivo, e l'importo del rigo LM35, colonna 2.

Le perdite pregresse l'ingresso nel regime forfettario, indicate nel rigo LM37, possono essere portate in diminuzione del reddito netto (rigo LM36) fino a totale concorrenza di quest'ultimo.

Nel rigo LM38 (reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva) deve essere esposta la differenza tra l'importo indicato nel rigo LM36 e l'importo di rigo LM37.

Nel rigo LM39 (imposta sostitutiva), va indicata l'imposta sostitutiva pari al 15 per cento dell'importo indicato al rigo LM38, se positivo.

### SEZIONE III: determinazione dell'imposta dovuta.

SEZIONE III Determinazione dell'imposta dovuta	Riacquisto prima casa	Redditi prodotti all'estero	Fondi comuni	Sisma Abruzzo altri immobili	
	1	2	3	4	
LM40 Crediti di imposta	Sisma Abruzzo abitazione principale 5	Reintegro anticipazioni fondi pensione 6	Mediazioni 7	Negoziazioni e arbitrato 8	
			Cultura 9	Altri crediti d'imposta 10	11
LM41 Ritenute consorzio					
LM42 Differenza					
LM43 Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione					
LM44 Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24					
LM45 Accanti			(di cui sospesi 1	2	
LM46 Imposta a debito					
LM47 Imposta a credito					
LM48 Eccedenza di rimanenze di cui al rigo LM3					
LM49 Eccedenza contributi previdenziali e assistenziali di cui al rigo LM7 e LM35 (riportare tale importo nel quadro RP)					

Tale sezione conduce alla determinazione dell'imposta dovuta.

Nel rigo LM40 vanno indicati i crediti d'imposta che possono essere utilizzati

in diminuzione dell'imposta sostitutiva dovuta indicata nel rigo LM39 fino a concorrenza della stessa.

La parte dei crediti d'imposta del rigo LM40 non utilizzata nel presente quadro deve essere riportata negli appositi campi del quadro RN.

Esistono diversi crediti d'imposta che possono essere utilizzati ad abbattimento dell'imposta sostitutiva.

#### Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa

Nella colonna 1 del rigo LM40 bisogna riportare la somma dei crediti indicati nelle colonne 1 e 2 del rigo CR7 diminuita dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 esposto in colonna 3 del medesimo rigo CR7. L'importo da indicare in questo rigo deve essere, inoltre, ridotto dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo RN24.

#### Crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero

La colonna 2 è riservata a coloro che hanno pagato delle imposte all'estero per redditi ivi prodotti ed intendono, pertanto, fruire dei crediti d'imposta spettanti. In questa colonna va indicato il credito d'imposta complessivamente spettante: bisogna, quindi, riportare quanto indicato al rigo CE26, al rigo RH21 e/o nel rigo RL4, col. 4. L'importo da indicare in questo rigo deve essere, inoltre, diminuito dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo RN29.

#### Crediti d'imposta per fondi comuni

Nella colonna 3 occorre riportare l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta relativi agli investimenti in fondi comuni ed indicati nei rigi RH20 colonna 1 e RL4 colonna 3. L'importo da indicare in tale colonna deve essere diminuito dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo RN32.

#### Credito d'imposta per altri immobili - Sisma in Abruzzo

Nella colonna 4 occorre riportare l'importo indicato nella colonna 6 del rigo CR11. L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo inserito nel rigo RN27.

Nella colonna 5 bisogna riportare l'importo indicato nella colonna 4 del rigo CR10, aumentato del credito d'imposta che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione (indicato nella colonna 5 del rigo CR10). L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nel rigo RN28.

Per necessità di brevità della presente trattazione indichiamo gli altri crediti d'imposta senza dilungarci oltremodo sulla compilazione delle relative colonne, rimandando, per un'analisi più approfondita, alle istruzioni ministeriali relative all'UNICO PF 2016.

- Credito d'imposta reintegro anticipazioni fondi pensione: colonna 6.
- Credito d'imposta per mediazioni: colonna 7.
- Credito d'imposta negoziazione e arbitrato: colonna 8.
- Altri crediti d'imposta: colonna 10.

In quest'ultima colonna vi rientrano:

- il credito di imposta che spetta per le imposte versate sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo non percepiti e indicati nel rigo CR8;
- il credito indicato nella colonna 2 del rigo RH20;
- il credito indicato nella colonna 7 del rigo RL4;
- il totale dei crediti esposti nelle colonne 8 e 9 di tutti i rigi RS21 ed RS22 compilati (articoli 167 e 168 del TUIR).

L'importo da indicare nella colonna 10 va diminuito dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo RN32.

A questo punto, sommando tutti gli importi indicati nelle colonne da 1 a 10, si ottiene il totale dei crediti d'imposta da segnalare nella colonna 11.

Tale somma non può essere superiore all'ammontare dell'imposta sostitutiva indicata al rigo LM39. In caso contrario l'ammontare dei singoli crediti presenti nel rigo LM40 deve essere ridotto al fine di ricondurre la loro somma nei limiti dell'imposta sostitutiva.

Nel rigo LM42 (differenza), va indicato il risultato della seguente operazione:

$$LM39 - LM40, \text{ col. 11} - LM41$$

dove il rigo LM41 indica l'ammontare delle ritenute cedute dal consorzio.

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

Per quanto riguarda l'eventuale eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione, i contribuenti che nel periodo d'imposta 2015 sono transitati al regime forfettario, espongono le loro eventuali eccedenze d'imposta sostitutiva relative al regime di vantaggio nella sezione II del quadro RX. Compileranno, pertanto, uno dei rigi da RX54 a RX57, indicando in colonna 1 il codice tributo 1795, in colonna 2 l'importo dell'eccedenza derivante da Unico 2015 ed in colonna 3 l'eventuale importo della stessa già compensato in modello F24.

Sezione II Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	Codice tributo	Eccedenza o credito precedente	Importo compensato nel Mod. F24	Importo di cui si chiede il rimborso	Importo residuo da compensare
RX51 IVA	2	,00	,00	,00	,00
RX52 Contributi previdenziali		,00	,00	,00	,00
RX53 Imposta sostitutiva di cui al quadro RT		,00	,00	,00	,00
RX54 Altre imposte	1	,00	,00	,00	,00
RX55 Altre imposte		,00	,00	,00	,00
RX56 Altre imposte		,00	,00	,00	,00
RX57 Altre imposte		,00	,00	,00	,00

Nella colonna 1 del rigo LM45 (acconti), deve essere inserito l'importo degli acconti dovuti ma non ancora versati alla data di presentazione della dichiarazione. Nella colonna 2 va indicata la somma degli acconti versati: gli importi degli acconti da considerare nel presente rigo sono quelli con codice tributo 1790 e 1791. Va ricompreso anche l'importo già indicato nella colonna 1 di questo rigo.

I rigi LM46 (imposta a debito) e LM47 (imposta a credito), vanno compilati per indicare l'imposta sostitutiva a debito o a credito, pari al risultato della seguente somma algebrica:

$$LM42 - LM43 + LM44 - LM45, \text{ col. 2}$$

Se il risultato è positivo, tale importo va indicato nel rigo LM46 (imposta a debito). Tale imposta va versata utilizzando l'apposito codice tributo (cod. 1792).

Se il risultato è negativo, tale importo va indicato nel rigo LM47 (imposta a credito). Tale eccedenza è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997, pertanto deve essere riportata nel rigo RX31, colonna 1.

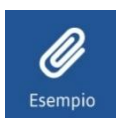
Nel rigo LM49 va indicata l'eventuale eccedenza dei contributi previdenziali ed assistenziali data dalla differenza tra gli importi indicati in colonna 1 e colonna 2 del rigo LM35. Tale eccedenza può essere dedotta dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del testo unico, da riportare nel rigo RP21 del quadro RP.

#### SEZIONE IV: perdite non compensate.

SEZIONE IV Perdite non compensate	LM50	Eccedenza 2012		Eccedenza 2013		Eccedenza 2014		Eccedenza 2015	
		1	2	3	4	5	6	7	8
			,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	LM51 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO	(di cui relative al presente anno)		1	,00				,00

I contribuenti che compilano la sezione II del presente quadro utilizzano esclusivamente le colonne 1, 2 e 3 del rigo LM50, per indicarvi le eventuali perdite fiscali residue maturate nel regime di vantaggio negli anni precedenti a quello di accesso al regime forfettario.

Nel rigo LM51 i contribuenti forfettari indicano le perdite non compensate relative al regime di vantaggio riportabili sine die, ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR. In colonna 2 va indicato l'importo complessivo di tali perdite.



Un commerciante all'ingrosso in regime ordinario ai fini Iva e delle imposte sui redditi, possedendo tutti i requisiti, decide di optare per il regime forfettario a decorrere dal 01.01.2015.

Nel mese di dicembre 2014 acquista della merce che gli viene consegnata in data 20/12/2014. La fattura viene emessa nel 2014 e perviene al commerciante il 10/1/2015. Il commerciante ha provveduto al regolare pagamento della stessa in data 31/01/2015. Inoltre, sempre nel corso del 2015, incassa euro 2.000 per un'operazione di vendita merce posta in essere in data 18/12/2014, con emissione di fattura alla stessa data.

Al 31/12/2014 presenta rimanenze finali di merci per euro 10.200.

Nel corso del 2015 emette fatture per euro 34.000 di cui ne incassa euro 30.000.

Riceve fatture di acquisto per euro 11.000 e le stesse risultano essere tutte pagate nel corso del 2015.

Paga contributi INPS commercianti per un importo pari al minimale contributivo, ovvero per euro 3.543.



La fattura di acquisto merci dà luogo ad un costo relativo al 2014, in quanto di competenza di quell'anno e pertanto è già stato inserito come costo deducibile nel quadro RF del Mod. Unico 2015 redditi 2014. Pur se pagata nel 2015, laddove vige il principio di cassa, non occorre dunque prenderla in considerazione in quanto ha già rilevato quale componente negativo di reddito nel periodo di imposta precedente.

Peraltro preme sottolineare come i costi non rilevano in ogni caso nel regime forfettario. Da ciò ne deriva che non occorrerà prendere in considerazione i costi sostenuti nel corso del 2015, pari ad euro 11.000.

La stessa regola vale riguardo all'incasso nel corso del 2015 delle operazioni di vendita merci avvenute nel corso del 2014: anche in tal caso l'importo di euro 2.000 ha già concorso a formare il reddito imponibile del contribuente nel quadro RF del Mod. Unico 2015 e la sua manifestazione finanziaria nel corso del 2015 non assume alcuna rilevanza (viceversa avremmo una duplicazione di imposta sulla medesima materia imponibile).

Per quanto attiene alle rimanenze finali di valore pari ad euro 10.200, per i forfettari, a differenza dei contribuenti minimi, non assumono alcuna rilevanza, ovvero non possono essere recuperate ad abbattimento dei componenti positivi.

Occorre infine considerare i componenti positivi: il commerciante all'ingrosso ha emesso fatture per euro 34.000 di cui ne ha incassate euro 30.000. Considerato che al forfettario si applica il regime di cassa, occorrerà indicare nel quadro LM del Mod. Unico 2016 redditi 2015 l'importo di euro 30.000 quale ammontare di componenti positivi, al quale applicare il coefficiente di redditività del 40%. Pertanto la base imponibile sarà pari ad euro  $30.000 * 40\% = 12.000 - 3.543$  (contributi INPS pagati nel 2015) = euro 8.457. L'imposta sostitutiva corrisponderà ad euro 1.269, ossia  $8.457 * 15\%$ .

Il quadro LM andrà compilato nel modo seguente:



In conclusione, rileviamo che i contributi previdenziali non superano l'importo del reddito lordo.

Invece, nell'ipotesi contraria in cui i contributi INPS siano maggiori del reddito lordo (ad esempio reddito lordo = 2.000 euro, contributi previdenziali = 3.543 euro), l'eccedenza (pari nell'esempio a euro 1.543) andrebbe indicata al rigo LM49 e riportata nella sezione II del quadro RP (relativa agli oneri e alle spese per i quali spetta la deduzione dal reddito complessivo), in particolare andrebbe inserita al rigo RP21.

**- Riproduzione riservata -**