



IL COLLABORATORE DI STUDIO

Mensile operativo dedicato alla crescita
delle Risorse dello Studio Professionale

In evidenza questo mese:

- Le novità dei Modelli Redditi 2024
- Nuova chance per usufruire del ravvedimento speciale
- Il punto sul credito d'imposta 4.0



MAGGIO 2024

INDICE

Novità in Breve

Le novità del Modello Redditi PF 2024..... 03
a cura di Pierfranco Santini e Alessio Zanoni

Speciale “Strumenti Operativi di Lavoro”

Raccolta dati Modello Redditi PF 2024..... 12
a cura di Pierfranco Santini e Alessio Zanoni

Le principali novità del Modello Redditi SC 2024, SP 2024 e PF 2024 per titolari di partita Iva..... 19
a cura di Federico Dal Bosco

Soluzioni di Pratica Fiscale

Nuova chance per usufruire del ravvedimento speciale 29
a cura di Gerardo Sarcina

Le cartelle esattoriali: le possibili azioni da intraprendere a seguito della loro notifica..... 36
a cura di Luca Recchia

Il punto sul credito d'imposta 4.0..... 40
a cura di Massimo Gamberoni

Strumenti Operativi di Lavoro

Circolare n. 5/E dell'Agenzia delle Entrate – novità in materia di fringe benefit 2024 48
a cura di Fabio Ferrari

Le novità del Modello Redditi PF 2024



A cura di Pierfranco Santini e Alessio Zanoni

TERMINI DI PRESENTAZIONE

La principale novità per il modello Redditi 2024 è la **modifica del termine per la spedizione telematica**. Per l'anno 2023 infatti, la dichiarazione dei redditi dovrà essere inviata telematicamente alle Entrate **entro il giorno 15/10/2024**.

Resta ancora possibile la spedizione cartacea del modello dichiarativo. In tal caso i contribuenti potranno presentarsi presso un qualsiasi ufficio postale a partire dal giorno 02/05/2024 e fino al giorno 01/07/2024.

Altra novità riguarda la destinazione del 8, del 5 e del 2 per mille dell'IRPEF. Il Provvedimento 28 febbraio 2024, n. 68472, ha recepito le modifiche del comma 1, articolo 4-*quinquies*, D.L. n. 69/2023, stabilendo che il sostituto d'imposta che ha prestato l'assistenza fiscale è tenuto a consegnare le buste ricevute con la scelta espressa dal proprio dipendente, a un ufficio postale o a un soggetto incaricato alla trasmissione telematica.

QUADRO FAMILIARI A CARICO MODELLO REDDITI PF 2024

A seguito dell'introduzione a regime della disciplina dell'assegno unico universale, nel Modello dichiarativo sono state eliminate:

1. la colonna "6" in cui andavano indicati i figli a carico con meno di 3 anni per i quali era stata riconosciuta la detrazione per i mesi di gennaio e febbraio 2022;
2. la colonna "9" in cui andavano indicati i figli a carico per i quali era stata riconosciuta la detrazione per i mesi di gennaio e febbraio 2022;
3. la casella relativa all'ulteriore percentuale di detrazione per famiglie numerose.

La colonna "10" è stata rinominata.

Nel caso di separazione legale ed effettiva o di annullamento scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, la detrazione spettante per il figlio maggiorenne può continuare a essere ripartita nella medesima misura in cui era suddivisa durante il periodo della minore età del figlio.

MODELLO REDDITI PF 2024	FAMILIARI A CARICO		Relazione di parentela		CODICE FISCALE (il codice del coniuge va indicato anche se non fiscalmente a carico)		Mesi a carico	%	Detrazione 100% affidamento figli	N. mesi detrazione figli 21 anni o più
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	C	CONIUGE								
	F1	PRIMO FIGLIO	D							
	F	FIGLIO	A	D						
	A	ALTRO FAMILIARE		D						
	D	FIGLIO CON DISABILITÀ		D						
	7 NUMERO FIGLI IN AFFIDAMENTO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE									

**Sezione I, Rigo RC1 Modello Redditi PF 2024
REDDITI DEGLI SPORTIVI DILETTANTISTICI**

Nel rigo RC1, colonna 1, si devono indicare con il codice 8 i redditi di lavoro dipendente e assimilati percepiti dai lavoratori sportivi operanti nel dilettantismo. Con lo stesso codice vanno inseriti i redditi percepiti da coloro che svolgono attività di carattere amministrativo-gestionale in favore di SSD e ASD.

Con il codice 9 si indicano invece i redditi degli atleti e delle atlete di età inferiore ai 23 anni, operanti nel settore professionistico dello sport. In caso di atleti e atlete che praticano sport di squadra, il codice 9 va usato solamente qualora i compensi siano corrisposti da società sportive professionistiche il cui fatturato, nella stagione sportiva precedente a quella di applicazione della presente disposizione, sia stato inferiore a € 5.000.000,00 (punti 782 o 785 del Modello CU 2024).

Si ricorda che la riforma del lavoro sportivo, in vigore dal 1° luglio 2023, ha trasformato i compensi percepiti dai lavoratori sportivi dilettanti, prima considerati redditi diversi, in redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

In conseguenza dell'introduzione della nuova normativa, per l'anno 2023, potremo avere due situazioni distinte:

1. per i redditi dei lavoratori sportivi fino al 30 giugno 2023, non saranno assoggettati a tassazione gli importi percepiti fino a € 10.000,00. Da € 10.000,01 e fino a € 30.658,28 verrà applicata una ritenuta definitiva a titolo d'imposta del 23%. Sopra tale soglia la tassazione seguirà i normali criteri previsti per i redditi diversi;
2. per i redditi dei lavoratori sportivi dal 1° luglio 2023 non saranno assoggettati a tassazione gli importi percepiti fino a € 15.000,00 (limite di esenzione per l'intero anno). Sopra tale soglia la tassazione seguirà i normali criteri previsti per i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

MODELLO REDDITI PF 2024	RC1	Tipologia reddito	1	Indeterminato/Determinato	2	Redditi (punto 1, 2 e 3 CU 2024)	3		,00	Altri dati	4
	RC2								,00		
	RC3								,00		

**Rigo RC4, Modello Redditi PF 2024
PREMI DI RISULTATO**

Il comma 63 dell'art. 1, L. n. 97/2022 ha disposto che sulle somme per premi di risultato corrisposte nel periodo d'imposta 2023 si applica l'imposta sostitutiva del 5% invece del 10%.

Un'ulteriore novità è stata introdotta con l'articolo 40, D.L. n. 48/2023, che ha previsto, per il solo anno 2023, un innalzamento da € 258,23 a € 3.000,00 del limite di esenzione dei fringe benefit a favore dei lavoratori dipendenti, ma solo per quelli con figli fiscalmente a carico.

Nel conteggio della soglia di esenzione andranno computati, sia il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti con figli, sia le somme erogate e rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche:

- del servizio idrico integrato;
- dell'energia elettrica;
- del gas naturale.

MODELLO REDDITI PF 2024	RC4																																																																																																																																				
	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">SCHEMI PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE (compilare solo nei casi previsti nelle istruzioni)</td> <td>1</td> <td>2</td> <td>3</td> <td>4</td> <td>5</td> <td>6</td> <td>7</td> <td>8</td> <td>9</td> <td>10</td> <td>11</td> <td>12</td> <td>13</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Codice</td> <td colspan="2">Somme tassazione ordinaria</td> <td colspan="2">Somme imposta sostitutiva</td> <td colspan="2">Ritenuta imposta sostitutiva</td> <td colspan="2">Benefit</td> <td colspan="2">Benefit a tassazione ordinaria</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="2">Opzione o rettifica</td> <td colspan="2">Assenza Requisiti</td> <td colspan="2">Somme assoggettate ad imp. sost. da assoggettare a tass. ord.</td> <td colspan="2">Somme assoggettate a tass. ord. da assoggettare ad imp. sost.</td> <td colspan="2">Imposta sostitutiva a debito</td> <td colspan="2">Eccedenza di imposta sostitutiva trattenuta e/o versata</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="2">Tass. Ord.</td> <td colspan="2">Tass. Sost.</td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="3"></td> </tr> </table>													SCHEMI PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE (compilare solo nei casi previsti nelle istruzioni)		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	Codice		Somme tassazione ordinaria		Somme imposta sostitutiva		Ritenuta imposta sostitutiva		Benefit		Benefit a tassazione ordinaria																				Opzione o rettifica		Assenza Requisiti		Somme assoggettate ad imp. sost. da assoggettare a tass. ord.		Somme assoggettate a tass. ord. da assoggettare ad imp. sost.		Imposta sostitutiva a debito		Eccedenza di imposta sostitutiva trattenuta e/o versata					Tass. Ord.		Tass. Sost.																																																									
	SCHEMI PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE (compilare solo nei casi previsti nelle istruzioni)		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13																																																																																																																						
Codice		Somme tassazione ordinaria		Somme imposta sostitutiva		Ritenuta imposta sostitutiva		Benefit		Benefit a tassazione ordinaria																																																																																																																											
Opzione o rettifica		Assenza Requisiti		Somme assoggettate ad imp. sost. da assoggettare a tass. ord.		Somme assoggettate a tass. ord. da assoggettare ad imp. sost.		Imposta sostitutiva a debito		Eccedenza di imposta sostitutiva trattenuta e/o versata																																																																																																																											
Tass. Ord.		Tass. Sost.																																																																																																																																			
<table border="1"> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>																																																																																																																																					

Rigo RC5, Modello Redditi PF 2024
LAVORO SPORTIVO

La struttura del rigo RC5, data l'introduzione della disciplina riguardante il lavoro sportivo (D.Lgs. n. 36/2021 in vigore dal 1° luglio 2023), è stata modificata per poter tener conto della nuova quota di esenzione.

In particolare:

- a colonna 4 va indicata la quota di reddito esente del lavoratore sportivo, dilettante o professionista *under 23*;
- a colonna 3 va indicato il reddito derivante da lavori socialmente utili per i quali è stabilita una specifica agevolazione;
- a colonna 6 va riportato il reddito totale, diminuito delle eventuali quote esenti e calcolato tenuto conto di quanto eventualmente indicato al nuovo rigo RC16, in merito alle mance del settore turistico-alberghiero.

MODELLO REDDITI PF 2024	RC1 col. 3 + RC2 col. 3 + RC3 col. 3 + RC4 col. 10 + RC16 col. 8 - RC4 col. 11 - RC16 col. 9 - RC5 col. 1 - RC5 col. 2 - RC5 col. 3 - RC5 col. 4 (riportare in RN1 col.5)						
	RC5	Quota esente frontalieri 1	Quota esente dipendente Campione d'Italia 2	Quota esente pensioni 3	Quota esente lavoro sportivo 4	(di cui L.S.U. 5	TOTALE 6
		,00	,00	,00	,00	,00	,00

Rigo RC15, Modello Redditi PF 2024
DETRAZIONE PER COMPARTO SICUREZZA E DIFESA

L'articolo 45, comma 2 del D.Lgs. n. 95/2017 prevede che al personale del comparto sicurezza e difesa, in costanza di servizio nel 2023, che ha percepito nel 2022 un reddito da lavoro dipendente complessivamente non superiore a € 30.208, sia riconosciuta sul trattamento economico accessorio una riduzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali. Per l'anno 2023 la riduzione massima spettante è pari a € 571,00.

MODELLO REDDITI PF 2024	Sezione VI Detrazione per comparto sicurezza e difesa RC15	Fruita tassazione ordinaria 1	Non fruita tassazione ordinaria 2	Fruita tassazione separata 3
		,00	,00	,00

Rigo RC16, Modello Redditi PF 2024
MANCE

I commi dal 58 al 62 della legge di Bilancio 2023 hanno introdotto, tra i redditi da lavoro dipendente, le somme elargite a titolo di liberalità dai clienti, ai lavoratori impiegati nelle strutture ricettive e nelle imprese del settore della ristorazione (mance).

Il regime naturale di tassazione delle mance è costituito dall'applicazione di un'imposta sostitutiva pari al 5%, nel limite del 25% del reddito percepito annuo.

L'applicazione del regime sostitutivo è ammessa qualora, nell'anno d'imposta precedente a quello di percezione delle mance, i redditi di lavoro dipendente del contribuente non risultino superiori a € 50.000,00.

MODELLO REDDITI PF 2024	Sezione VII tassazione mance settore turistico alberghiero e di ricezione RC16	Reddito settore turistico 1	Somme a tassazione ordinaria 2	Somme a imposta sostitutiva 3	Ritenuta imposta sostitutiva 4	Tassazione Ordinaria 5	Tassazione Sostitutiva 6	Assenza requisiti 7	Somme assoggettate ad imp. sost. da assoggettare a tass. ord. 8
		,00	,00	,00	,00				,00
		Somme assoggettate a tass. ord. da assoggettare ad imp. sost. 9	Imposta sostitutiva a debito 10	Eccedenza di imposta sostitutiva trattenuta e/o versata 11					,00
		,00	,00	,00					,00

Righi RL21, RL28 E RL29, Modello Redditi PF 2024

REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ ASSIMILATE AL LAVORO AUTONOMO PER I LAVORATORI SPORTIVI

Dal 1° luglio 2023 come stabilito dall'articolo 53, comma 2, lettera a), TUIR, i redditi derivanti dalle prestazioni sportive, oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa, sono considerati redditi di lavoro autonomo e non più redditi diversi.

A seguito della suddetta novità:

- per i redditi derivanti da attività sportiva percepiti fino al 30 giugno 2023 dovrà essere compilato il rigo RL21;
- per i redditi derivanti da attività sportiva percepiti dal 1° luglio 2023 dovranno essere compilati i righi RL28 o RL29 riservati rispettivamente a professionisti e dilettanti.

MODELLO REDDITI PF 2024	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 25%;">RL21 Compensi percepiti</td> <td style="width: 25%;">Compensi sportivi dilettanti fino a 30/06/2023</td> <td style="width: 25%;">Compensi cori e bande</td> <td style="width: 25%;">Compensi campione d'Italia di col. 1</td> <td style="width: 20%;">Compensi campione d'Italia di col. 2</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: center;">4</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> </table>				RL21 Compensi percepiti	Compensi sportivi dilettanti fino a 30/06/2023	Compensi cori e bande	Compensi campione d'Italia di col. 1	Compensi campione d'Italia di col. 2		1	2	3	4		,00	,00	,00	,00									
RL21 Compensi percepiti	Compensi sportivi dilettanti fino a 30/06/2023	Compensi cori e bande	Compensi campione d'Italia di col. 1	Compensi campione d'Italia di col. 2																								
	1	2	3	4																								
	,00	,00	,00	,00																								
MODELLO REDDITI PF 2024	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">RL28 Compensi sportivi professionisti campione d'Italia dal 1/07/2023</td> <td style="width: 25%;"></td> <td style="width: 50%;">Compensi sportivi professionisti dal 1/07/2023</td> <td style="width: 25%;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">1</td> <td></td> <td style="text-align: center;">2</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> <tr> <td>RL29 Compensi sportivi dilettanti campione d'Italia dal 1/07/2023</td> <td></td> <td>Compensi sportivi dilettanti dal 1/07/2023</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">1</td> <td></td> <td style="text-align: center;">2</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> </table>				RL28 Compensi sportivi professionisti campione d'Italia dal 1/07/2023		Compensi sportivi professionisti dal 1/07/2023			1		2		,00		,00	RL29 Compensi sportivi dilettanti campione d'Italia dal 1/07/2023		Compensi sportivi dilettanti dal 1/07/2023			1		2		,00		,00
RL28 Compensi sportivi professionisti campione d'Italia dal 1/07/2023		Compensi sportivi professionisti dal 1/07/2023																										
	1		2																									
	,00		,00																									
RL29 Compensi sportivi dilettanti campione d'Italia dal 1/07/2023		Compensi sportivi dilettanti dal 1/07/2023																										
	1		2																									
	,00		,00																									

NOVITÀ FLAT TAX INCREMENTALE

L'articolo 1, commi da 55 a 57, L. n. 167/2022 ha introdotto, a favore delle persone fisiche esercenti attività d'impresa o lavoro autonomo, un regime agevolativo (opzionale) in base al quale una quota del reddito 2023 incrementale è tassata con un'imposta sostitutiva del 15%. La quota di reddito assoggettata a imposta sostitutiva rileva ai fini del riconoscimento della spettanza e determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici i qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria.

Sezione III A, Quadro RP, Modello Redditi PF 2024
DATI RELATIVI ALLE SPESE SOSTENUTE

Per quanto riguarda la sezione III A del quadro RP, sono state introdotte modifiche di carattere strutturale per l'anno d'imposta 2023, oltre ad alcune novità.

Nello specifico:

- per quanto riguarda le spese sostenute dal 30 dicembre 2023 per il superamento e l'eliminazione di barriere architettoniche, la detrazione spetta esclusivamente per gli interventi eseguiti in edifici già esistenti, aventi ad oggetto scale, rampe e installazione di ascensori, servoscala e piattaforme elevatrici;
- nel modello Redditi PF 2024 la colonna 7 va compilata (e non barrata) indicando:
 - 1 se ricorrono le condizioni per l'applicazione del 110%;
 - 2 se ricorrono le condizioni per l'applicazione del 90%.

Più in particolare, la colonna 7 va compilata solo se in colonna 2 sono stati indicati i seguenti codici:

- codici da 5 a 11 per interventi agevolabili ai fini del supersismabonus, per le spese sostenute dal 2020 al 2023;
- codice 20 per interventi di eliminazione delle barriere architettoniche se trainati da interventi di efficienza energetica o adozione di misure antisismiche/riduzione del rischio sismico, per le spese sostenute dal 2021 al 2023;
- codice 16 per interventi di installazione di impianti solari fotovoltaici, per spese sostenute nel 2023;
- codice 17 per l'installazione di sistemi di accumulo integrati, per spese sostenute nel 2023;
- codice 18 per le spese relative a impianti a fonte rinnovabile di potenza massima pari a 20 kW, per le spese sostenute nel 2023.

Infine, si ricorda che il comma 3-sexies dell'articolo 2 del D.L. n. 11/2023 ha previsto la possibilità di rateizzare la detrazione spettante sulle spese agevolabili con il superbonus in 10 quote annuali a partire dal periodo d'imposta 2023.

L'opzione è:

1. irrevocabile;
2. esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023;
3. esercitabile a condizione che la rata di detrazione relativa al periodo d'imposta 2022 non sia stata indicata nella relativa dichiarazione dei redditi.

MODELLO REDDITI PF 2024	Sezione III A Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde, bonus facciate e superbonus											
		Anno	Tipologia	Codice fiscale	Interventi particolari	Acquisto, prestito o locazione	Maggiorazione sisma	Peric.	Numero rata	Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile
	RP41	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	RP42									,00	,00	
	RP43									,00	,00	
	RP44									,00	,00	
	RP45									,00	,00	
	RP46									,00	,00	
RP47									,00	,00		

Rigo RP57, Modello Redditi PF 2024
SPESE PER L'ARREDO DEGLI IMMOBILI RISTRUTTURATI

La detrazione relativa alle spese sostenute nel 2023 per l'arredo di immobili ristrutturati è riconosciuta nella misura del 50% su una spesa massima di € 8.000,00 (mobili e elettrodomestici nel complesso):

- da riferirsi alla singola unità immobiliare comprensiva delle pertinenze o alla parte comune condominiale;
- da ripartire tra i soggetti aventi diritto in 10 quote annuali di pari importo.

MODELLO REDDITI PF 2024	RP57 Spesa arredo immobili ristrutturati	N. Rata	Spesa arredo immobile	Importo rata
		1	2	3
			,00	,00
		N. Rata	Spesa arredo immobile	Importo rata
		4	5	6
			,00	,00

Rigo RP59, Modello Redditi PF 2024
IVA PER ACQUISTO ABITAZIONE CLASSE ENERGETICA A O B

Il rigo deve essere utilizzato per fruire della rata di detrazione spettante per l'Iva pagata sull'acquisto di un'abitazione in classe energetica A o B, effettuato nell'anno 2016 o 2017. La detrazione spetta anche per gli acquisti effettuati nel 2023.

MODELLO REDDITI PF 2024	RP59 IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B	N. Rata	Importo IVA pagata	Importo rata
		1	2	3
			,00	,00

Rigo CR13, Modello Redditi PF 2024
CREDITO D'IMPOSTA PER ACQUISTO PRIMA CASA UNDER 36

In caso di acquisto della prima casa da parte di contribuenti con età inferiore a 36 anni, l'articolo 64, D.L. n. 73/2021 prevede i seguenti vantaggi fiscali:

- esenzione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale per la compravendita e gli atti costitutivi o traslativi della nuda proprietà, usufrutto, uso, abitazione di immobili;
- per le cessioni soggette a Iva, attribuzione di un credito d'imposta pari all'Iva corrisposta in sede di acquisto;
- per i finanziamenti, esenzione dell'imposta sostitutiva delle imposte di registro, bollo, ipotecarie, catastali e delle tasse sulle concessioni governative.

Le disposizioni sono state estese a tutto l'anno 2023 dal D.L. n. 215/2023, ma solo laddove il contratto preliminare sia stato sottoscritto o registrato entro il 31 dicembre 2023 e quello definitivo sia stipulato entro il 31 dicembre 2024.

MODELLO REDDITI PF 2024	Sezione VI Credito imposta acquisto prima casa under 36	CR13	Residuo precedente Dichiarazione	Credito anno 2023	di cui compensato nel Mod. F24	di cui compensato in altro
		1	2	3	4	
			,00	,00	,00	,00

Rigo RN1, Colonna 1, Modello Redditi PF 2024
REDDITO DI RIFERIMENTO PER AGEVOLAZIONI FISCALI

Nella colonna 1 va riportato il reddito complessivo aumentato:

- del reddito fondiario assoggettate a cedolare secca;
- con riferimento all'anno 2023, del reddito derivante dalle mance percepite dai lavoratori impiegati nel settore turistico-alberghiero e di ricezione;
- dei redditi diversi derivanti da locazione breve;
- con riferimento all'anno 2023, della quota di reddito d'impresa e di lavoro autonomo soggetta alla flat tax;
- dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo assoggettati a imposta sostitutiva in applicazione del regime forfetario previsto per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

MODELLO REDDITI PF 2024	RN1 REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs. 147/2015	Perdite compensabili con crediti di colonna 2	Reddito minimo da partecipazione in società non operative
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00

Colonna 1, Rigo RN7, Modello Redditi PF 2024
DETRAZIONE PER REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

Al fine di recepire la riforma del lavoro sportivo ex D.Lgs. n. 36/2021, in colonna 1 vanno indicati anche i redditi contrassegnati nella colonna 1 del quadro RC, righe da 1 a 3, con:

- il codice 8 per i lavoratori sportivi operanti nel settore del dilettantismo;
- il codice 9 per gli atleti e atlete operanti nel settore professionistico di età inferiore ai 23 anni.

MODELLO
REDDITI PF 2024

RN7	Detrazioni lavoro	Detrazione per redditi di lavoro dipendente	Detrazione per redditi di pensione	Detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi
	1	2	3	4
		,00	,00	,00

Rigo RN24, Modello Redditi 2024
CREDITI D'IMPOSTA CHE GENERANO RESIDUI

Si segnalano le seguenti peculiarità:

- la colonna 4 del rigo RN24 va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dell'IRPEF il credito d'imposta relativo alla mediazione per la conciliazione di controversie civili e commerciali indicato nel quadro CR, rigo CR31;
- la colonna 5 del rigo RN24 va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dell'IRPEF il credito d'imposta indicato nel rigo CR31 relativo ai compensi corrisposti nel 2023 agli avvocati per la negoziazione assistita e agli arbitri nel caso di conclusione dell'arbitrato con lodo;
- la colonna 7 del rigo RN 24 va compilata se si intende utilizzare in diminuzione o in compensazione dell'IRPEF il credito d'imposta per contributo unificato indicato nel quadro CR, rigo CR31.

MODELLO
REDDITI PF 2024

RN24	Crediti d'imposta che generano residui	Riacquisto prima casa	Incremento occupazione	Reintegro anticipazioni fondi pensioni	Mediazioni
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
		Negoziazione e Arbitrato	Acquisto prima casa under 36	Contributo unificato	
		5	6	7	
		,00	,00	,00	

Sezione II-B, Quadro RT, Modello Redditi PF 2024
CRIPTO-ATTIVITA'

La sezione II-B del quadro RT dev'essere compilata per dichiarare le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di cripto-attività comunque denominate, ex art. 67, comma 1, lettera c-sexies, D.P.R. n. 917/86, che:

- nel periodo d'imposta 2023 risultano essere d'importo complessivo non inferiore a € 2.000,00;
- sono state realizzate a partire dal 1° gennaio 2023;
- sono sottoposte a imposta sostitutiva nella misura del 26%.

MODELLO
REDDITI PF 2024

SEZIONE II-B	RT31	Totale dei corrispettivi		,00
Plusvalenze derivanti dalla cessione di cripto-attività	RT32	Totale dei costi o dei valori di acquisto (costo rideterminato ¹)	2	,00
	RT33	Plusvalenze (RT31 – RT32 col. 2) (ovvero Minusvalenze ¹)	2	,00
	RT34	Eccedenza minusvalenze anni precedenti		,00
	RT35	Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari (di cui anni precedenti ¹)	2	,00
	RT36	Differenza (RT33 col. 2 – RT34 – RT35 col. 2)		,00
	RT37	Imposta sostitutiva (26% dell'importo di rigo RT36)		,00
	RT38	Eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione non compensata		,00
	RT39	IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA		,00

Sezione VIII, Quadro RT, Modello Redditi PF 2024
CRIPTO-ATTIVITA'

Nei righe RT107 e RT108 devono essere indicati i dati relativi alla rideterminazione del valore di ciascuna cripto-attività posseduta dalla data del 1° gennaio 2023, per la quale può essere assunto ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze ex articolo 67, comma 1, lettera c-sexies, TUIR, invece del costo o del valore di acquisto, il valore, a tale data, determinato secondo quanto disposto dall'articolo 9 del TUIR (determinazione dei redditi e delle perdite).

Tali righe devono essere compilati indicando:

- nella colonna 1 il valore della cripto-attività determinato ex art. 9 TUIR;
- nella colonna 2 deve essere indicata l'imposta sostitutiva dovuta del 14% calcolata sull'importo esposto nella colonna 1;
- la colonna 3 deve essere barrata se l'importo dell'imposta sostitutiva da versare di colonna 2 viene rateizzato;
- la colonna 4 deve essere barrata nel caso in cui l'importo dell'imposta sostitutiva da versare di colonna 2 è parte di un versamento cumulativo.

MODELLO REDDITI PF 2024	SEZIONE VIII				
	Cripto-attività: valutazione al valore normale				
	RT107	RT108	Valore cripto attività	Imposta dovuta	
			Rateizzazione	Versamento cumulativo	
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
		,00	,00	,00	,00

QUADRO RW, Modello Redditi PF 2024

Dal 2023 è stato introdotto l'obbligo di monitoraggio fiscale per i detentori di cripto-attività. Tali obblighi sussistono indipendentemente dalle modalità di archiviazione e conservazione delle cripto-attività.

Il quadro RW deve essere compilato anche per assolvere agli obblighi di versamento dell'imposta sul valore delle cripto-attività.

Righi da RW1 a RW5, Quadro RW, Modello Redditi PF 2024

Le colonne dei righi da RW1 a RW5 hanno subito parecchie modifiche. Alcune colonne sono state ridenominate, altre hanno cambiato la loro numerazione. Sono inoltre state aggiunte le seguenti colonne:

- colonna 33 dove va indicata l'imposta sulle cripto-attività calcolata riportando il valore indicato in colonna 8 alla quota e al periodo di possesso. L'aliquota è pari al 0,20%;
- colonna 34 dove va indicata l'imposta sulle cripto-attività dovuta e cioè quella data dalla differenza tra l'imposta calcolata e il credito d'imposta spettante.

MODELLO REDDITI PF 2024	Codice titolo possesso	Tipo contribuente	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
	1	2	3	4	5	6	7	8
							,00	,00
	Valore massimo c/c paesi non collaborativi	Giorni IVAFE-IC	Mesi IVIE	Credito d'imposta	Detrazioni - IVIE	Codice	Quota partecipazione monitoraggio	Solo monitoraggio
	9	10	11	12	13	14	15	16
		,00			,00	,00	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo	Codice fiscale altri cointestatori			Presenza più cointestatori			
	RW1	17	18	19	20			
					<input type="checkbox"/>			
	IVAFA	IVAFA dovuta	IVIE	IVIE dovuta	IC	IC dovuta		
29	30	31	32	33	34			
	,00	,00	,00	,00	,00			

Rigo RW8, Modello Redditi PF 2024
DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA SULLE CRIPTO-ATTIVITÀ DOVUTA ED EVENTUALMENTE DA VERSARE

Il rigo RW8 dev'essere compilato dal contribuente per determinare l'imposta sulle crypto-attività dovuta e da versare per l'anno 2023.

In colonna 1 va indicato il totale dell'imposta dovuta che risulta sommando gli importi determinati nella colonna 34 dei rigi da RW1 a RW5.

Se il risultato è positivo (debito) si deve riportare l'importo così ottenuto nella colonna 5 (Imposta a debito).

Quando l'importo di questa colonna non supera € 12,00, l'imposta non va versata.

MODELLO REDDITI PF 2024	Imposta crypto-attività						
		Totale imposta dovuta	Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod. F24	Acconti versati	Imposta a debito	Imposta a credito
	RW8	1	2	3	4	5	6

RACCOLTA DATI MODELLO REDDITI PF 2024 DICHIARAZIONE DEI REDDITI DELLE PERSONE FISICHE PER L'ANNO 2023

a cura di PIERFRANCO SANTINI E ALESSIO ZANONI

COGNOME E NOME DEL CONTRIBUENTE
--

Tel.:	E-mail:
-------	---------

Decreto Legge n.196 del 30/06/2003 e Regolamento UE 2016/679 - Norme sulla privacy

A norma del Decreto Legislativo 196/2003 e del Regolamento UE 2016/679, lo scrivente Studio comunica che i dati raccolti saranno trattati in modo lecito, secondo correttezza e con la massima riservatezza, saranno organizzati e conservati in archivi informatici e/o cartacei e saranno utilizzati per l'elaborazione e/o predisposizione della dichiarazione dei redditi del cliente. I dati trattati non saranno comunicati a terzi estranei allo Studio. A seguito di apposita ed eventuale segnalazione o attraverso l'elaborazione dei documenti consegnati, lo Studio può venire a conoscenza di dati che la legge definisce "sensibili" quali, ad esempio, i documenti relativi a spese mediche, o la scelta di destinazione dell'otto per mille. In presenza di tali dati, la legge prevede l'obbligo di acquisizione del consenso scritto dell'interessato al trattamento del dato. La preghiamo, quindi, di voler sottoscrivere la presente come ricevuta dell'informativa avuta e come consenso scritto al trattamento dei Suoi dati e in particolare di quelli "sensibili", pena l'impossibilità di procedere all'esecuzione dell'incarico.

CONSENSO AL TRATTAMENTO DEI DATI

La/il sottoscritta/o _____, in qualità di conferente l'incarico, dichiara di aver ricevuto completa informativa ai sensi dell'art. 13 del Decreto Legislativo 196/2003 e del Regolamento UE 2016/679, ed esprime il proprio consenso al trattamento dei dati che riguardano l'elaborazione/predisposizione della propria dichiarazione dei redditi e/o quella dei propri familiari con particolare riferimento ai cosiddetti dati "sensibili".

Luogo, data	Firma
-------------	-------

CONFERIMENTO DELL'INCARICO

Con l'apposizione della firma nel presente riquadro, la/il sottoscritta/o _____, dichiara di conferire l'incarico allo Studio di:

- predisporre
- trasmettere telematicamente
- predisporre e trasmettere telematicamente

la propria dichiarazione dei redditi, confermando di aver fornito ogni informazione necessaria al compimento dell'incarico, ed esonerando la Studio da ogni responsabilità connessa o conseguente l'eventuale inesattezza e/o incompletezza della documentazione consegnata.

Luogo, data	Firma
-------------	-------

PROSPETTO DEI FAMILIARI

COGNOME E NOME	LEGAME DI PARENTELA (C= coniuge, F1= primo figlio, F= figli oltre al primo, A= altro)	CODICE FISCALE	MESI A CARICO (*)	MESI DETRAZIONE FIGLI ≥21 ANNI (*)	% DETRAZIONE SPETTANTE

(*) si ricorda che possono essere considerati a carico i membri della propria famiglia che nel corso dell'anno 2023 non hanno posseduto un reddito complessivo superiore ad euro 2.840,51 (compreso il reddito del contribuente forfettario). Per quanto riguarda i figli, se di età inferiore ai 24 anni, sono considerati a carico sino ad un reddito annuo di euro 4.000,00. Il coniuge non legalmente ed effettivamente separato ed i figli possono essere a carico anche se non conviventi. Gli altri familiari devono convivere con il contribuente. Per l'anno 2023 le detrazioni spettano solo per i figli di età pari o superiore ai 21 anni. I dati dei figli, se a carico, vanno sempre indicati nel modello 730.

SITUAZIONE FAMILIARE

- Matrimonio
 Separazione / Divorzio
 Decessi / Nascite
 Variazione di residenza
 Altro (specificare) _____

Data da cui decorre la variazione (gg/mm/aaaa): _____

REDDITI PERCEPITI

(allegare per ciascuna categoria interessata i relativi documenti giustificativi di reddito)

- N. _____ mod. Certificazione Unica per lavoro dipendente o assimilato, indennità di disoccupazione, cassa integrazione, o pensione (anche da casse private tipo ENPAM, ENASARCO, ecc...).
 In caso di redditi Inps o _____ provvedo in autonomia a richiedere la CU;
- delego lo Studio a richiedere la CU;
- assegni dal coniuge separato o divorziato, con esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli.
 C.F. coniuge _____;
- documentazione inerente prestazioni occasionali, lezioni private, cessioni di quote, plusvalenze su titoli, compensi sportivi, indennità INAIL ed ogni altro reddito percepito nell'anno 2023;
- documentazione inerente redditi realizzati all'estero (compilare anche quadro RW).

AFFITTI DI FABBRICATI

Dati Del Fabbricato / Ubicazione / Cognome Nome del conduttore	Cedolare secca (*)		Canone Annuo (**)
	Sì	No	Euro _____,00
	Sì	No	Euro _____,00
	Sì	No	Euro _____,00
	Sì	No	Euro _____,00

(*) In caso di nuovo (o senza storico) contratto con cedolare secca consegnare copia del modello RLI presentato all'Agenzia delle entrate e copia del contratto o della raccomandata inviata all'inquilino.

(**) in caso di nuovo (o senza storico) contratto a canone convenzionato stipulato dopo il 15.03.2017 è necessario consegnare copia dell'attestazione rilasciata dall'organizzazione firmataria dell'accordo territoriale, che certifica la corrispondenza del contratto ai requisiti previsti dalla norma.

NOTA: Specificare se il canone percepito di riferisce al c.d. regime delle "locazioni brevi" ossia locazioni di durata inferiore a 30 gg per un massimo di 4 immobili a contribuente. Se tale contratto è stato stipulato per il tramite di intermediari immobiliari o di piattaforme online (AIR-BNB, Booking, ecc...) consegnare copia della certificazione unica rilasciata dall'intermediario o dalla piattaforma.

ALTRE INFORMAZIONI UTILI SUI FABBRICATI – TERRENI:

consegnare anche l'eventuale fattura di intermediazione pagata nel 2023 in caso di acquisto dell'abitazione principale

-
-
-
- Allegati n. _____ documenti per detrazione per interventi di risparmio energetico (fatture con bonifico di pagamento speciale per risparmio energetico, congruità spese, pratica comunale/ATS di inizio lavori e pratica ENEA. Certificazione dell'amministratore).

Specificare se la detrazione è stata ceduta a terzi
 non è stata ceduta a terzi

 - Allegati n. _____ documenti per detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio e interventi antisismici (fatture con bonifico di pagamento speciale per ristrutturazione; pratica comunale/ATS di inizio lavori e pratica ENEA se l'intervento ha comportato un risparmio energetico sull'immobile. Certificazione dell'amministratore. Congruità spese se intervento antisismico).

Specificare se la detrazione è stata ceduta a terzi
 non è stata ceduta a terzi

 - Allegati n. _____ documenti per detrazione per acquisto mobili e grandi elettrodomestici (bonifico di pagamento, ovvero estratto della carta di credito).

 - Allegati n. _____ documenti per interventi finalizzati al superamento delle barriere architettoniche (fatture con bonifico di pagamento speciale per ristrutturazione; pratica comunale/ATS di inizio lavori. Certificazione dell'amministratore).

Specificare se la detrazione è stata ceduta a terzi
 non è stata ceduta a terzi

 - Allegati n. _____ documenti per interventi di sistemazione a verde c.d. "bonus verde" (bonifico di pagamento, estratto della carta di credito/bancomat, ovvero copia dell'assegno rilasciato al proprio fornitore).

 - Allegati n. _____ documenti per interventi superbonus 110% (fatture con bonifico speciale di pagamento, asseverazione del tecnico edile, computo metrico, ricevuta ENEA, APE).

Asseverazione fiscale: ho provveduto in autonomia ad ottenere l'asseverazione in quanto ho ceduto il credito a terzi.
 incarico lo Studio ad asseverare il credito in dichiarazione dei redditi.

NOTA: per i lavori di importo complessivo superiore a € 70.000, avviati dal 28.05.2022, relativamente alle opere edili eseguite, è necessario che nelle fatture emesse o nell'atto di affidamento dei lavori e nell'autocertificazione, sia indicato il contratto collettivo applicato dall'impresa esecutrice.

MODELLO DICHIARATIVO DELL'ANNO PRECEDENTE E IMPOSTE VERSATE

- Allegato modello dichiarativo dell'anno precedente
- Allegati n. _____ quietanze modelli F24 per il versamento degli acconti delle imposte

CREDITI D'IMPOSTA

- Credito d'imposta prima casa under 36: allegare attestazione ISEE non superiore a 40.000 euro e atto di acquisto prima casa assoggettato ad IVA;
- Credito d'imposta per riacquisto prima casa (non compensato in atto notarile con l'imposta registro);
- Credito d'imposta per canoni di locazione non percepiti (allegare intimazione di sfratto o ingiunzione di pagamento);
- Credito d'imposta acqua potabile, erogazioni liberali agli enti del terzo settore, attività fisica adattata;
- Altro _____

ONERI DEDUCIBILI E DETRAIBILI (verificare, laddove obbligatorio, che il pagamento sia avvenuto con strumenti tracciati)		
TIPOLOGIA		N. DOCUMENTI
<input type="checkbox"/>	Spese sanitarie, ad esempio: protesi, acquisto medicinali, lastre, per occhiali, interventi chirurgici, degenze, spese veterinarie, etc. (franchigia € 129,11).	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Premi pagati per assicurazioni sulla vita, di invalidità permanente, contro infortuni e simili. Assicurazioni per il rischio antisismico (consegnare quietanza e attestazione dell'assicuratore).	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Spese per la frequenza di asili nido (pubblici e privati) fino a 3 anni di età e spese per la frequenza di corsi di istruzione a tutti i livelli. Spese per erogazioni liberali ad istituti scolastici. Spese per frequenza a scuole musicali.	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Spese per attività sportive praticate da ragazzi tra i 5 e 18 anni.	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Spese funebri. Massimo € 1.550,00 per funerale.	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Erogazioni liberali a favore di: ONLUS e di iniziative umanitarie, religiose o laiche in paesi extra OCSE gestite da fondazioni, associazioni, comitati, effettuate tramite banca o ufficio postale. Partiti Politici. Istituzioni religiose.	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori e contributi per colf e baby-sitter (contributi INPS gestione separata, artigiani/commercianti, casse private tipo Enpam, ecc...). Contributi per fondi pensione. Assicurazioni casalinghe.	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Spese per abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Acquisto dall'impresa costruttrice di un immobile abitativo in classe energetica A o B (detrazione del 50% dell'Iva).	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Spese sostenute per l'assistenza personale di persone con disabilità. Acquisto sussidi compensativi e tecnico-informatici per studenti con DSA. Richiedere certificato medico invalidità o sussistenza disturbo apprendimento.	N. DOCUMENTI
<input type="checkbox"/>	Canoni di locazione pagati da: lavoratori dipendenti trasferiti per motivi di lavoro, studenti universitari fuori sede, inquilini con immobili adibiti ad abitazione principale, oppure relativi a contratti stipulati con regime convenzionale.	N. DOCUMENTI

<input type="checkbox"/>	Interessi passivi, relativi oneri accessori e quote di rivalutazione pagati in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale entro un anno dall'acquisto. Interessi passivi, relativi oneri accessori e quote di rivalutazione pagati in dipendenza di mutui ipotecari stipulati a partire dal 1998, per la costruzione dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale.	N. DOCUMENTI
<input type="checkbox"/>	Interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione dei mutui ipotecari contratti prima del 1991 per la costruzione e la ristrutturazione edilizia di immobili. Interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione dei mutui ipotecari contratti nel 1992 per la costruzione di immobili abitativi. Interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione dei mutui ipotecari contratti nel 1997 per la ristrutturazione edilizia di immobili.	N. DOCUMENTI
<input type="checkbox"/>	Canoni di leasing (contratti stipulati entro il 31.12.2020) per l'acquisto o la costruzione dell'abitazione principale	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Interessi passivi, relativi oneri accessori e quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione per prestiti o mutui agrari	N. DOCUMENTI:
<input type="checkbox"/>	Documentazione relativa a oneri diversi da quelli sopra indicati (esempio: intermediazione immobiliare, contributi versati a società di mutuo soccorso, servizi di interpretariato per sordi, altro).	N. DOCUMENTI:

QUADRO RW – IMMOBILI E INVESTIMENTI ALL'ESTERO

- Immobili all'estero (consegnare documentazione inerente acquisti o vendite effettuate nell'anno, imposte pagate all'estero e relative dichiarazioni dei redditi, canoni di locazione percepiti).
Ubicazione dell'immobile: _____
- Investimenti e attività finanziarie detenute all'estero quali partecipazioni e finanziamenti in società, obbligazioni, conti correnti, depositi, contratti derivati, polizze assicurative, metalli e valuta estera, opere d'arte e gioielli, imbarcazioni, autoveicoli e, in generale, qualsiasi prodotto finanziario, anche virtuale, posseduto all'estero senza l'intermediazione di una banca o di altro soggetto finanziario residente in Italia (consegnare apposita documentazione tipo estratti di conto corrente, dossier titoli o certificati comprovanti la proprietà degli investimenti e il loro valore al 01.01 e al 31.12 dell'anno).
- Investimenti in criptovalute. Consegnare documentazione attestante il loro valore di acquisto e/o il prezzo di vendita, nonché il loro valore al termine dell'anno solare di riferimento.
Plusvalenze/minusvalenze ottenute a seguito di cessioni: _____

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF

- Sostegno agli enti del terzo settore iscritti nei Runtts, comprese le cooperative ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società, nonché sostegno dalle onlus iscritte all'anagrafe.
Codice fiscale del beneficiario (eventuale):

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--
- Finanziamento della ricerca scientifica e della università.
Codice fiscale del beneficiario (eventuale):

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--
- Finanziamento della ricerca sanitaria.
Codice fiscale del beneficiario (eventuale):

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

- Finanziamento delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI.
Codice fiscale del beneficiario (eventuale):
- Finanziamento tutela, promozione, valorizzazione beni culturali e paesaggistici.
Codice fiscale del beneficiario (eventuale):
- Sostegno degli enti gestori delle aree protette
Codice fiscale del beneficiario (eventuale):
- Sostegno delle attività sociali svolte dal Comune di residenza.

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF - PARTITI POLITICI / ASS.CULTURALI

Codice

Centro democratico	A10	Mov. Politico Forza Italia	F15	Partito Democratico	M20	Lega per Salvini Premier	D43
Europa Verde - Verdi	B30	+ Europa	R45	Possibile	S36	SVP - Südtiroler Volkspart.	W26
Sud chiama Nord	U55	Partito aut.Trentino Tirolese.	K18	Partito Socialista Italiano	R22	Union Valdotaïne	Y27
Lega Nord per l'ind. della Padania	D13	Azione	S48	Sinistra Italiana	T44	Movimento 5 stelle	E54
Mov. Ass. Italiani all'Estero- MAIE	E14	Radicali italiani	S47	Fratelli d'Italia All. Naz.	C12	Coraggio Italia	A52
Unione Sudamericana Em. Italiani	Z38	Democrazia solidale	A41	UDC	Y29		
Italia dei Valori	C31	Italia Viva	C46	Noi moderati	E50		
Stella Alpina	U37	Campobase	S56	L'Italia c'è	D57		

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DELL'OTTO PER MILLE DELL'IRPEF

- | | | | |
|---|--|---|--|
| <input type="checkbox"/> Stato-destinazione* | <input type="checkbox"/> Chiesa Cattolica | <input type="checkbox"/> Unione Chiese cristiane avventiste del 7° giorno | <input type="checkbox"/> Assemblee di Dio in Italia |
| <input type="checkbox"/> Unione delle Chiese Metodiste e Valdesi | <input type="checkbox"/> Chiesa Evangelica Luterana in Italia | <input type="checkbox"/> Unione delle Comunità Ebraiche Italiane | <input type="checkbox"/> Sacra arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa Meridionale |
| <input type="checkbox"/> Chiesa Apostolica in Italia | <input type="checkbox"/> Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia | <input type="checkbox"/> Unione Buddhista Italiana | <input type="checkbox"/> Unione Induista Italiana |
| <input type="checkbox"/> Istituto Buddista Italiano Soka Gakkai (Ibisg) | <input type="checkbox"/> Associazione chiesa d'Inghilterra | | |

*Per la scelta a favore dello Stato è possibile indicare una destinazione specifica utilizzando i seguenti codici: 1 - Fame nel mondo; 2 - Calamità; 3 - Edilizia scolastica; 4 - Assistenza ai rifugiati; 5 - Beni culturali.

Le principali novità del Modello Redditi SC 2024, SP 2024 e PF 2024 per titolari di partita Iva



A cura di **Federico Dal Bosco**

Si esaminano di seguito le principali novità, con un rimando ai relativi righi dichiarativi, del modello Redditi SC e SP 2024, ed anche del modello PF 2024 per i contribuenti titolari di partita Iva.

TERMINI DI PRESENTAZIONE

Il precedente termine del 30 novembre, per la presentazione della dichiarazione dei soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, è stato fissato ora al 30 settembre. Cambiamenti anche per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, le cui dichiarazioni vanno ora presentate entro l'ultimo giorno del nono mese, anziché undicesimo.

Solo per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023, e quindi per questa campagna dichiarativa, si prevede una tempistica eccezionale, stabilita dall'articolo 38 del decreto legislativo n. 13/2024:

- i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare presentano la dichiarazione in via telematica entro il **15 ottobre** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (2024)
- i soggetti con periodo d'imposta non solare presentano la dichiarazione in via telematica **entro il quindicesimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.**

SOGLIA PER ESONERO VISTO DI CONFORMITÀ PER SOGGETTI AFFIDABILI ISA

Il decreto legislativo n. 1/2024, all'articolo 14, ha modificato la soglia per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità nel caso di regime premiale connesso all'esito ISA, modificando l'articolo 9-bis, comma 11, del DI n. 50/2017.

È ora previsto, per i soggetti che soddisfano i diversi livelli di affidabilità conseguenti all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, l'esonero del visto di conformità per la compensazione orizzontale di crediti:

- nell'ambito delle imposte dirette e dell'imposta regionale sulle attività produttive, per un importo non superiore a **50mila euro annui** rispetto al limite precedente non superiore a 20mila euro annui;
- nell'ambito dell'IVA, per un importo non superiore a 70.000 euro annuali rispetto al limite precedente non superiore a 50mila euro annui.

**VISTO DI
CONFORMITÀ**
Riservato al C.A.F.
o al professionista

Codice fiscale del responsabile del C.A.F.

Codice fiscale del C.A.F.

Codice fiscale del professionista

Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997

FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA

PLUSVALENZE REALIZZATE PER CESSIONE DIRITTI UTILIZZO PRESTAZIONI ATLETI

L'articolo 33, comma 1, lettera a), del decreto legge n. 75/2023 ha previsto che in caso di plusvalenze realizzate mediante cessione dei diritti all'utilizzo esclusivo della prestazione dell'atleta, riferite a contratti stipulati a decorrere dal 23 giugno 2023 per le società sportive professionistiche, concorrono a **formare il reddito in quote costanti nel periodo d'imposta stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto**, con periodo di **possessione minimo di due anni** (secondo il primo periodo dell'articolo 86, comma 4, del Tuir).

Tali plusvalenze concorrono a formare il reddito in quote costanti, nei limiti della parte proporzionalmente corrispondente al corrispettivo eventualmente conseguito in denaro, mentre la residua parte della plusvalenza concorre a formare il reddito nell'esercizio in cui è stata realizzata. Nel rigo RF35 si indicano le plusvalenze come variazioni in diminuzione.

Nel quadro RS, nel prospetto "plusvalenze e sopravvenienze attive" invece:

- si indicano in colonna 1 del rigo RS126 queste plusvalenze per la parte proporzionalmente corrispondente al corrispettivo conseguito in denaro
- in colonna 2, l'importo della plusvalenza al netto dell'importo evidenziato in colonna 1
- nel rigo RS127 si indica l'importo corrispondente alla quota costante prescelta.

Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS126 Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	1	2	e 88, comma 2	3
	RS127 Quota costante dell'importo del rigo RS126	1	2		3
	RS128 Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b)				nn

NOVITA' NELL'AMBITO DEI CREDITI DI IMPOSTA E QUADRO RU

In tema di crediti di imposta, da indicare e monitorare in dichiarazione dei redditi, si segnala un'importante novità, prevista dal decreto legislativo n. 1/2024, all'articolo 13: non si ha decadenza dal benefici qualora **non si indichi nella dichiarazione dei redditi annuale i crediti di imposta** derivanti da agevolazioni concesse alle imprese (a condizione che siano ovviamente spettanti).

Questa apertura a decorrere dalle dichiarazioni riguardanti i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022 (pertanto dal modello Redditi 2024), ed arriva a conferma dell'orientamento espresso dalla recente giurisprudenza e dalla stessa Agenzia delle Entrate nelle risposte agli interpelli, quale la risposta 396/2021.

Al tempo stesso resta ferma quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 17 del regolamento approvato con decreto n. 115/2017 del ministro dello Sviluppo economico, di concerto con i ministri dell'Economia e delle Finanze e delle Politiche agricole alimentari e forestali, e quindi che è confermata l'illegittimità della fruizione di crediti d'imposta qualificati aiuti di Stato o aiuti "de minimis" (aiuti di valore inferiore a 200mila euro) in caso **di inadempimento degli obblighi di registrazione** per essi previsti, da effettuarsi entro l'esercizio finanziario successivo a quello della fruizione da parte del soggetto beneficiario ovvero, per gli aiuti fiscali, entro l'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale, nella quale gli aiuti individuali sono dichiarati.

In merito invece al **quadro RU**, si segnala che presenta sezioni ridotte ed accorpate rispetto al 2022; è composto da:

- sezione I: vi si indicano tutti i crediti d'imposta (ognuno con relative istruzioni di compilazione dei relativi campi) da riportare nella dichiarazione dei redditi
- sezione II: riservata all'indicazione dei dati relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione, per gli investimenti in beni strumentali nel territorio dello Stato, e per il bonus bonifica ambientale;
- sezione III: divisa nelle tre sottosezioni A, B e C nella quale si indicano rispettivamente i crediti d'imposta ricevuti, i crediti trasferiti e i crediti eccedenti il limite annuale di utilizzo.

CONTRIBUTO DI SOLIDARIETA' TEMPORANEO

Prevista l'introduzione, per il solo anno 2024, del versamento di un **contributo di solidarietà da parte dei soggetti che hanno applicato il precedente contributo di solidarietà temporaneo per il 2023** (introdotto dalla legge di bilancio 2023 ex commi da 115 a 119, articolo 1, legge n. 197/2022) in conseguenza dell'articolo 6 del DI n. 145/2003, stabilito a carico di soggetti che esercitano nel territorio dello Stato attività di produzione di energia elettrica, l'attività di produzione di gas metano o di estrazione di gas naturale, dei rivenditori di energia elettrica, di gas metano e di gas naturale, e di coloro che esercitano l'attività di produzione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi, che, per la successiva rivendita, importano a titolo definitivo energia elettrica, gas naturale o gas metano o prodotti petroliferi o che introducono nel territorio dello Stato detti beni provenienti da altri Stati dell'Unione europea.

Più precisamente per tali soggetti che hanno escluso dalla concorrenza alla determinazione del reddito complessivo, relativo al periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023, determinati utilizzi di riserve del patrimonio netto accantonate in sospensione d'imposta o vincolate a copertura delle eccedenze dedotte ai sensi dell'articolo 109, comma 4, lettera b), Tuir, è previsto il versamento nel limite del 30% del complesso delle medesime riserve risultanti al termine dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.

Il contributo di solidarietà dovuto, da indicare al rigo **RQ106**, pari al beneficio ottenuto sotto forma di quota non versata, deve essere corrisposto in due rate di pari importo:

- entro il 30 maggio
- e il 30 ottobre 2024.

SEZIONE XXV							
Contributo di solidarietà temporaneo	RQ106					Contributo IRES	
							,00

IMPOSTA SUL VALORE DELLE CRIPTOATTIVITA'

I modelli dichiarativi registrano l'introduzione di un'imposta sul valore delle cripto-attività detenute da soggetti residenti nel territorio dello Stato prevista dalla stessa legge di bilancio (articolo 1, comma 146). Si tratta di valori sui quali non è stata applicata l'imposta di bollo, suscettibili di produrre redditi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera c sexies del Tuir.

La base imponibile è costituita dal valore delle cripto-attività al termine di ciascun periodo d'imposta rilevato dalla piattaforma dell'exchange, dove è avvenuto l'acquisto della stessa (oppure, in mancanza, da analoga piattaforma dove le medesime cripto-attività sono negoziabili o da siti specializzati nella rilevazione dei valori di mercato delle stesse, oppure, da ultimo, deve farsi riferimento al costo di acquisto delle cripto-attività).

Qualora le cripto-attività non siano più possedute al termine del periodo d'imposta si deve far riferimento al valore rilevato al termine del periodo di detenzione.

L'imposta è dovuta in proporzione ai giorni di detenzione e alla quota di possesso, in caso di cripto-attività cointestate, e si deduce, fino a concorrenza del suo ammontare, un credito d'imposta pari all'importo dell'eventuale imposta patrimoniale relativa alle medesime cripto-attività versata a titolo definitivo nello Stato estero. L'imposta è dovuta nella misura massima di euro 14.000.

SEZIONE XXVI								
Imposta sul valore delle cripto-attività	RQ107	Possesso			Imposta calcolata	Credito d'imposta estero	Imposta dovuta	
		Valore cripto-attività	Giorni	Percentuale				
		1	2	3	4	5	6	,00
	RQ108	1	2	3	4	5	6	,00
	RQ109	Totale imposta		Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod.F24	Acconti versati	Imposta a debito	
		1	2	3	4	5	6	,00
							Imposta a credito	,00

IMPOSTA STRAORDINARIA BANCHE

Nel quadro RQ è stata prevista la sezione XXIV dedicata alle banche (articolo 1, Dlgs n. 385/1993 – il Tub), le quali sono soggette a un'imposta straordinaria del 40% che si applica, per l'anno 2023, sull'ammontare del **marginde degli interessi ricompresi nella voce 30 del conto economico** (redatto secondo gli schemi approvati dalla Banca d'Italia) relativo all'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2024.

L'imposta ricorre se tale ammontare del margine degli interessi 2023 eccede, per almeno il 10%, il medesimo margine nell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.

L'imposta straordinaria è da versare entro il sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2024.

SEZIONE XXIV Imposta straordinaria banche		MARGINE DEGLI INTERESSI				
		1	2	3	4	5
RQ99		2023	2021	Imposta	Esposizione al rischio	Imposta dovuta
		,00	,00	,00	,00	,00
COMPOSIZIONE DELLE RISERVE E DEL FONDO DI DOTAZIONE DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE						
		Descrizione	Importo	Incrementi	Decrementi	Saldo
RQ100	1		,00	,00	,00	,00
RQ101	1		,00	,00	,00	,00
RQ102	1		,00	,00	,00	,00
RQ103	1		,00	,00	,00	,00
RQ104	Imposta				Totale	Imposta maggiorata
					1	2
					,00	,00

IMPOSTA PER ADEGUAMENTO VALORE MAGAZZINO

Per il periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, la legge di bilancio 2024 (commi da 78 a 84 dell'articolo 1 Legge n. 213/2023), ha previsto che è concesso agli esercenti attività d'impresa, che non adottano i principi IAS nella redazione del bilancio, di **poter adeguare le esistenze iniziali dei beni (articolo 92 del Tuir) ed ottenere il riconoscimento di tali valori riadeguati sia ai fini civilistici che fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023** (ossia delle esistenze iniziali alla data del 1° gennaio 2023).

Possono essere oggetto di adeguamento alla giacenza effettiva, le esistenze iniziali di cui all'articolo 92, TUIR, che rinvia ai beni indicati all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), TUIR, e quindi beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, materie prime e sussidiari; semilavorati; altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione. Tali rimanenze devono essere relative, come specificato nella disposizione in rassegna, al periodo di imposta in corso al 30 settembre 2023; sono invece escluse da tale regolarizzazione le esistenze iniziali relative alle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, di cui all'articolo 93, TUIR, e le commesse di durata inferiore ai 12 mesi, non ancora ultimate al termine dell'esercizio, valutate in base alle spese sostenute, a norma dell'articolo 92, comma 6, TUIR.

L'adeguamento può essere di due tipologie:

- con l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- con l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

I valori risultanti dalle variazioni indicate sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023. Si precisa che l'imposta sostitutiva non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali nonché dell'IRAP.

In particolare:

- In caso di eliminazione di valori o in caso di iscrizione di valori è dovuto il pagamento di una **imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle società e dell'Irap**; il valore maggiorato si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con apposito decreto dirigenziale mentre l'imposta dovuta è pari al 18%; stessa aliquota nel caso di iscrizione di valori delle esistenze iniziali in precedenza omesse (rigo RQ112).
- nel caso di eliminazione di valori si rende necessario anche il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto; il valore maggiorato si ottiene moltiplicando la parte di magazzino eliminata per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con apposito decreto dirigenziale, mentre l'aliquota da applicare è quella media dell'imposta sul valore aggiunto riferibile all'anno 2023 per il contribuente.

Le imposte dovute sono versate in due rate di pari importo, utilizzando gli specifici codici tributo:

- la prima entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023,
- la seconda entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo,

SEZIONE XXVII		Valore maggiorato	Aliquota	Imposta
Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni	RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	1	2	3
	RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	1	2	3
		Valore maggiorato	Valore eliminato	Differenza
				4
	RQ112 Esistenze iniziali omesse	1	2	
			Valore iscritto	Imposta

Un'analogha sezione è presente nei modelli dichiarativi SP e PF.

REDDITO DI ATTIVITA' TRASFERITE NEL TERRITORIO DELLO STATO

Il decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 2029, ha previsto all'articolo 6 la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile **per il 50%**, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, dei redditi derivanti da attività di impresa e dall'esercizio di arti e professioni esercitate in forma associata, **svolte in un Paese extraeuropeo, trasferite nel territorio dello Stato per sei periodi di imposta** (oppure dieci nel caso di grandi imprese).

Nel rigo RF50 è stata di conseguenza introdotta la variazione in diminuzione per l'ammontare del 50% dei predetti redditi derivanti da attività di impresa trasferite nel territorio dello Stato da un Paese estero non appartenente all'Ue o allo Spazio economico europeo (previsione di identico effetto nell'ambito del quadro RG nel modello SP).

RF50	Reddito esente e detassato (di cui	PATENT BOX			IMPRESE SOCIALI		
		1	2	3	4	5	6
		Navi registro internazionale	Navi registro internazionale/Plusvalenza	Documentazione Navi/Pesca	Finanza etica e sostenibile	Reddito di attività trasferite nel territorio dello Stato	
		,00	,00	,00	,00	,00	
		6	7	8	9	9A	10
		,00	,00	,00	,00	,00	,00

L'agevolazione viene meno nel caso di ritrasferimento extraeuropeo dell'attività nei cinque periodi d'imposta successivi alla scadenza del regime di agevolazione

DISCIPLINA CFC

L'articolo 3 del decreto legislativo n. 209/2023 interviene sul trattamento fiscale dell'applicazione della disciplina Cfc, ossia l'imputazione al soggetto residente di tutti i redditi del controllato non residente localizzato in un Paese a fiscalità privilegiata, qualora quest'ultimo realizzi proventi per oltre un terzo derivanti da redditi di natura principalmente finanziaria, applicabile se i soggetti controllati non residenti sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore al 15% e se il bilancio d'esercizio dei soggetti controllati non residenti è oggetto di revisione e certificazione da parte di operatori professionali a ciò autorizzati nello Stato estero di localizzazione.

Si prevede **in alternativa**, in presenza di bilanci revisionati e certificati delle società controllate estere, la possibilità che i soggetti controllanti possano corrispondere **un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi pari al 15% dell'utile contabile netto dell'esercizio**, esercitando un'opzione di durata per tre esercizi ed irrevocabile.

Da ciò nel modello Redditi si ha:

- nel quadro **RM** è stata prevista una sezione dedicata all'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi pari al 15% dell'utile contabile netto dell'esercizio, compilando un rigo per ogni soggetto controllato non residente.

SEZIONE I-B		Codice fiscale	Utile	Imposta
Utili assoggettati a tassazione sostitutiva		1	2	3
RM6			,00	,00
RM7			,00	,00
RM8			,00	,00
RM9			,00	,00

- nel quadro **FC**, identico per tutti i modelli Redditi 2024, relativamente all'opzione esercitabile dal soggetto controllante per tutti i soggetti controllati non residenti in alternativa a quanto previsto dal comma 4, lettera a), dell'articolo 167 del Tuir.

OPZIONE PER REGIME SPECIALE SIIQ E SIINQ

Il quadro OP, dedicato alle opzioni, registra l'introduzione di un apposito prospetto dedicato alla nuova modalità di opzione per il regime speciale civile e fiscale previsto dall'articolo 1, commi da 119 a 141-bis, della legge n. 296/2006, per le società per azioni che svolgono in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, ossia le quotate Siiq e le non quotate Siinq .

La relativa opzione è da esercitarsi entro la fine del periodo d'imposta precedente a quello dal quale la società intende avvalersene, con una apposita comunicazione, e ora, tramite la dichiarazione dei redditi.

Nel **OP24**, ai sensi degli articoli 46 e 47 del Dpr n. 445/2000, si attesta il possesso dei requisiti richiesti; qualora, al momento dell'esercizio dell'opzione, uno o più requisiti non siano ancora posseduti, tale casella non dev essere compilata, e la società dovrà comunicare successivamente all'Agenzia delle entrate il possesso di tali requisiti utilizzando la comunicazione.

SEZIONE V Opzione per il regime SIIQ e SIINQ	Codice fiscale controllante	Diritti di voto	Partecipazione agli utili
	OP22	2	3
Dati delle SIIQ partecipanti	OP23	2	3
Dichiarazione possesso requisiti	<p>Il sottoscritto dichiara, ai sensi degli articoli 46 e 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, di possedere i seguenti requisiti previsti dalla legge:</p>		
SIIQ/SIINQ	Società per azioni residenti nel territorio dello Stato o società residenti in Stati UE o Stati aderenti allo spazio economico inclusi nel decreto previsto dall'articolo 11, comma 4 ,lettera c) del decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239 con stabile organizzazione nel territorio dello Stato		
<input type="checkbox"/>	Almeno il 25 per cento delle azioni è detenuto da soci che non possiedono direttamente o indirettamente più del 2 per cento dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e più del 2 per cento di partecipazione agli utili		
OP24	Nessun socio possiede direttamente o indirettamente più del 60 per cento dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e più del 60 per cento dei diritti di partecipazione agli utili		
	Titoli di partecipazione negoziati nei mercati regolamentati degli Stati di cui sopra		
	Opzione per il consolidato nazionale tra la SIINQ e la SIIQ controllante		
	Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'art. 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.		Firma

IMMOBILI SEQUESTRATI

Nel Frontespizio, sezione "Altri dati", è stata inserita la casella "Immobili sequestrati" al fine di poter segnalare la presenza di beni immobili oggetto di provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva, per i quali discende la **sospensione del versamento delle imposte** fino:

- alla revoca della confisca
- oppure fino alla loro assegnazione o destinazione.

In particolare è stata prevista la non rilevanza, ai fini delle imposte sui redditi, del reddito dei beni immobili oggetto di provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva (ex dell'art. 70 e dell'art. 90, comma 1, quarto e quinto periodo del TUIR), da gestire nel quadro RF, nell'ambito delle variazioni in diminuzione del reddito.

ALTRI DATI	Grandi contribuenti	Canone RAI	ONLUS		Impresa sociale	Situazioni particolari	Immobili sequestrati
			Tipo soggetto	Settore di attività			

RIVALUTAZIONE DEL VALORE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI

Il modello Redditi prevede nei quadri RQ e RM la possibilità di documentare la rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione e dei terreni edificabili e con destinazione agricola, posseduti alla data del 1° gennaio 2024 (ex articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448).

Sul maggior valore rivalutato è dovuta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del **16 per cento** (ex art.1, commi 52 e 53, della legge 30 dicembre 2023, n. 213).

SEZIONE XVII						
Imposte sostitutive sulla rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni						
	Valore del terreno		Imposta		Rateizzazione	Versamento cumulativo
RQ58	1	,00	2	,00	3	4
RQ59	1	,00	2	,00	3	4
	Valore della partecipazione		Imposta		Rateizzazione	Versamento cumulativo
RQ60	1	,00	2	,00	3	4
Sez. X - Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2 D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni						
	Valore rivalutato	Imposta sostitutiva dovuta	Imposta versata	Imposta da versare	Rateizzazione	Versamento cumulativo
RM20	1	,00	2	,00	3	4
RM21		,00		,00	5	6
RM22		,00		,00		

PROROGA ESENZIONE IRPEF PER REDDITI DOMINICALI E AGRARI DI IAP E COLTIVATORI DIRETTI

Prorogata, anche per l'anno di imposta 2023, l'esenzione ai fini IRPEF dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, introdotte con la Manovra 2017 (articolo 1 comma 44, legge 232/16) e già previste per gli anni 2017-2022.

A seguito di tale conferma, anche per l'anno 2023 gli agricoltori diretti e gli imprenditori agricoli professionali, iscritti alla previdenza agricola, potranno **escludere dal calcolo della base imponibile**, ai fini del pagamento dell'IRPEF, i redditi dominicali e agrari sui terreni utilizzati a scopo agricolo (colonna 10 del rigo RA).

QUADRO A										
REDDITI DEI TERRENI										
	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	,00		,00			,00				
Esclusi i terreni all'estero da includere nel Quadro RL										
I redditi dominicale (col. 1) e agrario (col. 3) vanno indicati senza operare la rivalutazione										
RA2	,00		,00			,00				
RA3	,00		,00			,00				
RA4	,00		,00			,00				

GESTIONE SUPERBONUS

Nell'ambito della gestione dei superbonus in dichiarazione, per il modello dichiarativo relativo al 2023, i quadri RS, GN e TN sono stati aggiornati:

- per gestire la nuova percentuale di detrazione del 70 per cento per l'anno 2024 con riferimento ai prospetti relativi alle spese di cui all'art. 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 (Superbonus, Sisma bonus, ecc.)
- il quadro RS è stato aggiornato per gestire l'esercizio dell'opzione per ripartire la detrazione, per le spese sostenute nel 2022, in dieci quote annuali a partire dal 2023.

Spese per interventi su edifici ricadenti nelle zone sismiche, per impianti a fonte rinnovabile gestiti da soggetti che aderiscono alle configurazioni e per interventi di recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti	RS150	Anno	Tipo	Codice fiscale	Totale spesa				
	Spesa sostenuta	5	6	7	8	9	10	11	
	RS151	Anno	Tipo	Codice fiscale	Totale spesa				
		5	6	7	8	9	10	11	
	RS152	Totale detraibile							12

POSSIBILE OPZIONE PER LA FLAT TAX INCREMENTALE

Nel quadro LM trova spazio la Flat tax incrementale, al suo primo anno di applicazione. In particolare è stata prevista una nuova sezione nella quale è determinata **l'imposta sostitutiva, pari al 15%, dell'Irpef e delle relative addizionali dovuta sul reddito incrementale relativo all'attività d'impresa e di lavoro autonomo conseguito nel 2023, rispetto a quello conseguito nel triennio precedente**; è opzionabile solo per questo 2023, e solo per i contribuenti che, per tale annualità, non applicano il regime forfetario ex legge 190/2014 e il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (Art. 27, commi 1 e 2, D.L. 6 luglio 2011, n. 98).

Più nello specifico, i contribuenti che sceglieranno di applicare la flat tax possono applicare, in luogo delle aliquote IRPEF progressive, un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e relative addizionali, su una base imponibile costituita dalla differenza tra

- la quota di reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel periodo d'imposta 2023
- ed il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato tra quelli dichiarati nel triennio precedente, maggiorando quest'ultimo importo del 5 per cento.

L'ammontare di reddito agevolabile non può comunque superare l'importo di 40.000 euro

Non possono fruire del presente regime i contribuenti che hanno iniziato l'attività nel 2023, ma è necessario che essi abbiano **svolto l'attività e conseguito reddito per almeno un intero anno nell'ambito del triennio precedente**.

Come detto in precedenza, il regime è precluso ai contribuenti forfetari che hanno applicato il regime agevolato per il 2023, ma in compenso è usufruibile da chi è stato forfetario nel triennio precedente (ossia 2020, 2021 e 2022).

Ai fini della determinazione dell'incremento i redditi da confrontare sono quelli relativi alle sole attività d'impresa e di lavoro autonomo, e quindi si devono considerare i soli redditi di lavoro autonomo e d'impresa indicati nei quadri RE, RF, RG, LM, nonché i redditi prodotti dagli imprenditori agricoli che fruiscono del regime di cui agli articoli 56, comma 5, e 56-bis del TUIR, limitatamente ai redditi d'impresa prodotti, indicati nel quadro RD, al netto delle perdite pregresse portate in diminuzione dei predetti redditi.

SEZIONE II Tassa piatta incrementale (art. 1, commi 55- 57, legge n. 197 del 2022)	LM12	Redditi d'impresa e di lavoro autonomo del triennio precedente	1	2020	2	2021	3	2022	4	Maggior reddito incrementato
	LM13	Redditi d'impresa e di lavoro autonomo 2023	1	2	IMPRESA FAMILIARE		3			
					Quota possesso titolare	%	di cui reddito intero impresa familiare			
	LM14	Reddito assoggettato ad imposta sostitutiva	1	Incremento reddituale lordo (LM13 col. 1 - LM12 col. 4)		2	Incremento agevolabile			
	LM15	Imposta sostitutiva dovuta	(15% dell'importo di LM14, col. 2)							

CONCORDATO PREVENTIVO PER CONTRIBUENTI FORFETARI

La nuova sezione VI del quadro LM è dedicata alla grande novità di questo 2024 costituita dal concordato preventivo biennale; in particolare nei righi da LM60 a LM634 i contribuenti forfetari possono effettuare l'adesione al concordato preventivo biennale, che per tale categoria di contribuenti, per questo primo anno, è limitata, in via sperimentale, a una sola annualità (e non a un biennio).

Nel rigo LM60, barrando la casella, va indicato di non avere debiti tributari ovvero, di aver estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, compresi interessi e sanzioni, ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione.

Nel rigo LM61, barrando la casella, va indicata l'assenza delle seguenti cause di esclusione:

- 1) inizio dell'attività nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta.
- 2) mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento;
- 3) condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del codice civile, nonché dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato.

Nel rigo LM63, è riportato il reddito proposto al contribuente ai fini del Concordato Preventivo Biennale per il periodo d'imposta 2024; barrando la casella nel rigo LM64, il contribuente accetta la proposta di concordato per il periodo d'imposta 2024, e **si impegna a dichiarare l'importo concordato nella dichiarazione dei redditi relativa a tale annualità.**

SEZIONE VI Concordato Preventivo regime forfetario	Condizioni di accesso	
	LM60	Presenza dei requisiti <input type="checkbox"/>
	LM61	Assenza di cause d'esclusione <input type="checkbox"/>
	LM62	Presenza di eventi straordinari <input type="checkbox"/>
	Proposta CPB	
	LM63	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024 <input type="text" value=""/>
	Accettazione proposta CPB	
LM64	Accettazione della proposta di reddito di impresa/lavoro autonomo ai fini CPB per il p.i. 2024 <input type="checkbox"/>	

Nuova chance per usufruire del ravvedimento speciale



A cura di Gerardo Sarcina

Il c.d. “ravvedimento speciale” è il beneficio concesso con la legge di Bilancio per l’anno 2023, in deroga al cosiddetto “ravvedimento operoso”, ai soggetti che intendono sanare determinate irregolarità di natura sostanziale derivanti dalla presentazione della dichiarazione, oltre che, come precisa la circolare 2/E del 27 gennaio 2023, le «violazioni sostanziali “prodromiche” alla presentazione della dichiarazione che non restano assorbite dalla regolarizzazione della dichiarazione».

AMBITO DI APPLICAZIONE

Seppur previsto per sanare le irregolarità contestabili nell’arco temporale di accertabilità e fino alle dichiarazioni presentate per il periodo in corso al 31 dicembre 2021, il c.d. decreto “Milleproroghe” non solo ha riaperto i termini per poter beneficiare della norma speciale, ma ha esteso il suo ambito di applicazione anche al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2022.

Di fatto si è creato un “doppio binario” riguardo alle modalità temporali di perfezionamento della norma speciale, tenendo conto che mentre in origine era prevista la possibilità di regolarizzare la posizione operando con il versamento integrale dell’imposta dovuta e delle relative sanzioni ridotte oltre interessi o, in alternativa usufruendo della possibilità di rateizzare in otto rate trimestrali il dovuto, con la riapertura dei termini si opera un distinguo temporale fra regolarizzazione di posizioni ante 31 dicembre 2021 ed ante 31 dicembre 2022.

- A. Per le irregolarità da sanare riferite al periodo precedente il 31/12/2021, tenuto conto dei precedenti termini di versamento in essere, sono possibili 2 soluzioni:
1. versamento integrale del *quantum* dovuto entro il 31/05/2024;
 2. versamento delle prime 5 rate, in quanto si presume trattarsi di una riapertura dei termini riferiti alla disposizione in vigore nel 2023 che prevedeva le scadenze al 30/09/23, 31/10/23, 30/11/23, 20/12/2023 e 31/03/2024 e le tre rate residue al 30/06/24, 30/09/24 e 20/12/24.
- B. Per le irregolarità imputabili al periodo d’imposta in corso al 31/12/2022:
1. Versamento integrale del quantum dovuto entro il 31/05/2024;
 2. Versamento in quattro rate di pari importo di cui la prima entro il 31/05/2024 e le successive al 30/06/24, 30/09/24 e 20/12/24.

QUALI SONO LE IRREGOLARITÀ RAVVEDIBILI

Destinatari della norma agevolativa sono tutti i soggetti che hanno presentato regolarmente nei termini le dichiarazioni fiscali (comprese le dichiarazioni presentate entro il novantesimo giorno successivo alla scadenza naturale) riferite ai tributi amministrati dall’Agenzia delle Entrate.

Da questa definizione emerge il primo elemento essenziale per poter usufruire del beneficio:

la dichiarazione deve essere stata presentata, infatti non ne possono beneficiare coloro che hanno omesso la presentazione della dichiarazione.

Non rientrano nell'ambito del ravvedimento speciale:

- le imposte riferite a dichiarazioni presentate fuori termine o non presentate;
- le imposte riferite a dichiarazioni validamente presentate ma non versate, rilevabili in via automatizzata ex art. 36-*bis* D.P.R. n. 600/73 e 54-*bis* del D.P.R. n. 633/72 (comunicazioni di irregolarità);
- le irregolarità formali¹ che già erano state oggetto del decreto "Tregua fiscale" l'anno precedente;
- le irregolarità relative agli obblighi di monitoraggio degli investimenti detenuti all'estero;
- l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato;
- le imposte che non siano state già contestate, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, con atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, contestazione e irrogazione di sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all'articolo 36-*ter* del D.P.R. n. 600 del 1973, come precisato nella circolare n. 2/E del 27 gennaio 2023.

COME SI PERFEZIONA IL RAVVEDIMENTO

Il ravvedimento si perfeziona con il versamento in unica soluzione o rateizzato di imposta, sanzioni ridotte ad 1/18 del minimo previsto ed interessi legali, da non confondere con il tasso al 2% annuo che decorre per le rate successive, dal 1° giugno 2024.

Si supponga che si sia presentata una dichiarazione dei redditi per società di capitali che, a seguito di controllo, sia manifestamente infedele.

Premesso che la sanzione prevista in caso di accertamento di una dichiarazione infedele (per semplicità espositiva IRES) è pari al 90% dell'imposta non dichiarata, per regolarizzare la situazione è necessario attivarsi con le seguenti operazioni:

- presentare la dichiarazione integrativa²;
- calcolare la maggiore imposta dovuta;
- procedere con il versamento delle maggiori imposte determinate, oltre sanzioni ed interessi.

Si supponga che una società Alfa abbia presentato una dichiarazione integrativa da cui si rileva una maggior IRES dovuta per € 20.000,00.

In caso di ravvedimento ordinario previsto dall'art. 13 del D.Lgs. n. 472/97 si dovrebbe applicare una sanzione ridotta in relazione al tempo trascorso fra la data di scadenza naturale ed il momento in cui si versa la maggiore imposta dovuta, oltre interessi.

Nel caso di un ravvedimento riferito al periodo d'imposta 2018, la sanzione ridotta applicabile sarebbe pari ad 1/6 del 90% dell'imposta dovuta.

Nel caso specifico: $20.000,00 \times 90\% / 6 = € 18.000,00 / 6 = € 3.000,00$.

Interessi legali:³ calcolati tenendo conto dei cambiamenti dei tassi negli anni, in relazione ai giorni trascorsi dalla scadenza naturale (gg. 1797) = € 1.550,91.

¹ "Le irregolarità, le infrazioni e l'inosservanza di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive e sul pagamento di tali tributi....".

² Slittamento dei termini di decadenza per l'accertamento limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione "...Gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione..." come recita l'art. 43, comma 1, del DPR n. 600/73.

³ Evoluzione negli anni del tasso di interesse legale:

tasso di interesse legale	
2019	0,80%
2020	0,05%
2021	0,01%
2022	1,25%
2023	5,00%
2024	2,50%

CONVENIENZA DEL RAVVEDIMENTO SPECIALE IN CASO DI UNICO VERSAMENTO

Il primo vantaggio che si ottiene usufruendo del ravvedimento speciale si evince dalla tabella 1 di seguito, in cui vediamo che in ipotesi di versamento in unica rata, la sanzione applicata ammonta ad € 1.000,00 rispetto ad € 3.000,00 applicabili in caso di ravvedimento ex art. 13.

Si precisa altresì che in questo caso gli interessi dovuti non cambiano rispetto agli interessi calcolati per ravvedimento ordinario, applicando i tassi di interessi legali per via dei tassi vigenti nei periodi dal 2019 al 2021.

Nella seconda tabella, applicando la norma speciale rileviamo che in caso di ravvedimento della stessa imposta da sanare per infrazioni riconducibili al 2022, la maggior imposta da ravvedere ottiene un vantaggio in termini di sanzioni (€ 1.000,00 vs. € 2.571,43), mentre non cambiano, come già detto, gli interessi in virtù del tasso di interesse legale applicato in entrambi i casi.

Tabella 1

RAVVEDIMENTO SPECIALE UNICO VERSAMENTO		IMPOSTA	PERCENTUALE	SANZIONE PIENA	RIDUZIONE 1/6	INTERESSI AL 31 MAGGIO 2024
scadenza 30/06/2019	Ravvedim. maggior saldo IRES 2018	<i>Ravvedimento ex art. 13 D.Lgs. n. 472/97</i>				
		€ 20.000,00	90,00%	€ 18.000,00	€ 3.000,00	€ 1.550,91
		<i>Ravvedimento speciale</i>				
		€ 20.000,00	90,00%	€ 18.000,00	€ 1.000,00	€ 1.550,91

Tabella 2

RAVVEDIMENTO SPECIALE UNICO VERSAMENTO		IMPOSTA	PERCENTUALE	SANZIONE PIENA	RIDUZIONE 1/7	INTERESSI AL 31 MAGGIO 2024
scadenza 30/06/2023	Ravvedim. maggior saldo IRES 2022	<i>Ravvedimento ex art. 13 D.Lgs. n. 472/97</i>				
		€ 20.000,00	90,00%	€ 18.000,00	€ 2.571,43	€ 712,33
		<i>Ravvedimento speciale</i>				
		€ 20.000,00	90,00%	€ 18.000,00	€ 1.000,00	€ 712,33

CONVENIENZA DEL RAVVEDIMENTO SPECIALE IN CASO DI VERSAMENTO RATEIZZATO

Il secondo vantaggio che si ottiene avvalendosi del ravvedimento speciale si riscontra nella possibilità di poter rateizzare il versamento in otto rate trimestrali, diversamente dalla disposizione di cui all'art. 13, comma 2⁴, che obbliga a versare in unica soluzione imposta, sanzioni ridotte ed interessi.

Osservando le tabelle seguenti, riprendendo i dati di cui al precedente esempio, rileviamo le differenze intercorrenti fra la tabella 3 e 6.

RAVVEDIMENTO SPECIALE PER IRREGOLARITÀ RICONDUCIBILI AL PERIODO IN CORSO AL 31/12/2021

Dalla tabella 3 si rileva che sono presenti 4 rate, di cui la prima di importo maggiore.

Infatti il decreto "Milleproroghe", che ha riaperto i termini per il ravvedimento speciale, ha precisato che nel caso di regolarizzazione di imposte riferite al periodo precedente il 31/12/2021, lo stesso opera rispettando le stesse date di scadenza previste in precedenza, permettendo così di attivare la rateazione a condizione che **alla scadenza della prima rata del 31/05/2024 (inizialmente prevista per il 31/03/2024) il versamento da effettuarsi comprenda le precedenti quattro rate non versate alle date previste qualora il ravvedimento fosse stato**

⁴ "..... Il pagamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno".

attivato in base alle vecchie regole.

Pertanto le nuove date di scadenza per il ravvedimento speciale per imposte riferibili al periodo ante 31/12/2021, sono le seguenti:

Tabella 3

	TERMINE VERSAMENTO	
1a rata	02.10.2023	scaduta
2a rata	31.10.2023	scaduta
3a rata	30.11.2023	scaduta
4a rata	20.12.2023	scaduta
5a rata	02.04.2024 *	
6a rata	01.07.2024	
7a rata	30.09.2024	
8a rata	20.12.2024	
* prorogata al 31.05.24		

Ritornando alla tabella 3, rileviamo che la prima rata è composta da imposta, sanzioni ridotte ed interessi pari ai 5/8 del totale, oltre agli interessi moratori al tasso legale da rateazione calcolati al tasso del 2% annuo.

Riprendendo i valori impostati nel precedente esempio, si rileva che applicando la norma speciale usufruendo della rateazione, nella tabella 4 riferita a irregolarità ante 31/12/2021, la prima rata comprende un'imposta calcolata come segue:

$$€ 20.000,00 : 8 \times 5 = € 12.500,00,$$

$$a \text{ cui viene applicata la sanzione: } € 12.500,00 : 100 \times 90 = € 11.250,00 : 18 = € 625,00.$$

$$allo \text{ stesso modo vengono ripartiti gli interessi: } € 1.550,00 : 8 \times 5 = 969,32.$$

Le rate successive, oltre ad essere divise per 1/8, vengono maggiorate di ulteriori interessi del 2 %, come evidenziato nella successiva tabella 5.

Tabella 4

RAVVEDIMENTO SPECIALE RATEIZZATO				RATA AL 31/05/2024	RATA AL 01/07/2024	RATA AL 30/09/2024	RATA AL 20/12/2024
		imposta	€ 20.000,00	€ 12.500,00	€ 2.500,00	€ 2.500,00	€ 2.500,00
scadenza 30/06/2019	Ravvedim. maggior saldo IRES 2018	SANZIONE PIENA	90,00% € 18.000,00	90,00% € 11.250,00	90,00% € 2.250,00	90,00% € 2.250,00	90,00% € 2.250,00
		RIDUZIONE 1/18	€ 1.000,00	€ 625,00	€ 125,00	€ 125,00	€ 125,00
		interessi	€ 1.550,91	€ 969,32	€ 193,86	€ 193,86	€ 193,86

Tabella 5

SCADENZA	IMPOSTA	SANZIONE	INTERESSI MORATORI	TOTALE RATA	INTERESSI 2 %	TOTALE F24
	2003	TF46 ⁵	1990		1668	
31/05/2024	€ 12.500,00	€ 625,00	€ 969,32	€ 14.094,32		€ 14.094,32
01/07/2024	€ 2.500,00	€ 125,00	€ 193,86	€ 2.818,86	€ 4,70	€ 2.823,56
30/09/2024	€ 2.500,00	€ 125,00	€ 193,86	€ 2.818,86	€ 19,11	€ 2.837,97
20/12/2024	€ 2.500,00	€ 125,00	€ 193,86	€ 2.818,86	€ 31,79	€ 2.850,65

COME COMPILARE IL MODELLO F24 PER IL VERSAMENTO DELLE RATE

Modello F24 al 31/05/2024:

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/regione/prov./messè rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	2003	0508	2018	1 2 5 0 0 0 0		
	TF46	0508	2018	6 2 5 0 0		
	1990	0508	2018	9 6 9 3 2		
codice ufficio	codice atto					
TOTALE A				1 4 0 9 4,3 2 B		SALDO (A-B)
						1 4 0 9 4,3 2

Analogamente si procederà con i successivi modelli F24, con l'aggiunta degli interessi al 2%, in particolare per la scadenza del 01/07/2024 come segue:

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/regione/prov./messè rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	2003	0608	2018	2 5 0 0 0 0		
	TF46	0608	2018	1 2 5 0 0		
	1990	0608	2018	1 9 3 8 6		
				4 7 0		
codice ufficio	codice atto					
TOTALE A				2 8 2 3,5 6 B		SALDO (A-B)
						2 8 2 3,5 6

Per le rate successive alla sesta sarà necessario ricalcolare gli interessi al 2% e cambiare il numero della rata.

RAVVEDIMENTO SPECIALE PER IRREGOLARITÀ RICONDUCEBILI AL PERIODO IN CORSO AL 31/12/2022

Diversamente da quanto detto in precedenza per il ravvedimento riferito al periodo in corso al 31/12/2021, nella tabella 6 rileviamo che per quanto concerne la regolarizzazione della posizione inerente imposte, non dichiarate e sanate con dichiarazione integrativa, imputabili al periodo in corso al 31/12/2022, il decreto "Milleproroghe" dispone la possibilità di suddividere in quattro rate per imposte e sanzioni ridotte ed interessi moratori al tasso legale di pari importo, oltre ulteriori interessi al 2% per le rate successive al 31 maggio 2024, rispettando le scadenze sopra indicate.

⁵ Per l'individuazione del codice tributo da utilizzarsi per il versamento della sanzione da "ravvedimento speciale" è sufficiente consultare quanto indicato con Risoluzione n. 6/2023.

Tabella 6

RAVVEDIMENTO SPECIALE RATEIZZATO				RATA AL 31/05/2024	RATA AL 01/07/2024	RATA AL 30/09/2024	RATA AL 20/12/2024
		imposta	€ 20.000,00	€ 5.000,00	€ 5.000,00	€ 5.000,00	€ 5.000,00
scadenza 30/06/2023	Ravvedim. maggior saldo IRES 2022	percentuale	90,00%	90,00%	90,00%	90,00%	90,00%
		sanzione 1/18	€ 1.000,00	€ 50,00	€ 250,00	€ 250,00	€ 250,00
		interessi	€ 712,33	€ 178,08	€ 78,08	€ 78,08	€ 178,08

Tabella 7

	IMPOSTA	SANZIONE	INTERESSI MORATORI	TOTALE RATA	INTERESSI 2 %	TOTALE F24
CODICE TRIBUTATO F24	2003	TF46	1990		1668	
SCADENZA RATA						
31/05/2024	€ 5.000,00	€ 250,00	€ 178,08	€ 5.428,08		€ 5.428,08
01/07/2024	€ 5.000,00	€ 250,00	€ 178,08	€ 5.428,08	€ 9,05	€ 5.437,13
30/09/2024	€ 5.000,00	€ 250,00	€ 178,08	€ 5.428,08	€ 36,79	€ 5.464,87
20/12/2024	€ 5.000,00	€ 250,00	€ 178,08	€ 5.428,08	€ 61,22	€ 5.489,30

In questo caso rileviamo facilmente che i valori di imposte (€ 5.000,00), sanzioni (€ 250,00) ed interessi (€ 178,08) sono ripartiti in quattro rate uguali, con applicazione degli ulteriori interessi al 2% annuo per le 3 rate successive. Così come sopra, i modelli F24 vengono compilati allo stesso modo con le varianti nel numero delle rate (4), del periodo di riferimento (2022) e dei valori imputati ai versamenti con inserimento per le rate successive alla prima degli ulteriori interessi al 2%.

Modello F24 al 31/05/2024:

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mesè rif.	anno di riferimento	Importi a debito versati	Importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	2003	0104	2022	5 0 0 0 0 0		
	TF46	0104	2022	2 5 0 0 0		
	1990	0104	2022	1 7 8 0 8		
codice ufficio	codice atto					
TOTALE A				5 4 2 8,0 8 B		5 4 2 8,0 8

Mentre per la scadenza successiva al 01/07/2024 avremo:

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mesè rif.	anno di riferimento	Importi a debito versati	Importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	2003	0204	2022	5 0 0 0 0 0		
	TF46	0204	2022	2 5 0 0 0		
	1990	0204	2022	1 7 8 0 8		
	1668		2022	9 0 5		
codice ufficio	codice atto					
TOTALE A				5 4 3 7,1 3 B		5 4 3 7,1 3

Per le residue rate sarà necessario ricalcolare gli interessi al 2% e cambiare il numero della rata.

UTILIZZO DI CREDITI IN COMPENSAZIONE

Giova precisare che, così come per il ravvedimento operoso ordinario, è possibile provvedere al pagamento delle somme dovute utilizzando crediti disponibili in compensazione, ponendo attenzione a quanto disposto in tema di visto di conformità riguardo ai crediti utilizzati in forma “orizzontale”.

DECADENZA DAL BENEFICIO DELLA RATEAZIONE

Il mancato pagamento, anche parziale, di una delle rate successive alla prima, entro il termine di versamento della rata successiva, comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti, con l'applicazione della sanzione piena, nel caso specifico esposto in precedenza del 90%, sul residuo dovuto a titolo di imposta – e degli interessi a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli, al tasso del 4 per cento annuo, con decorrenza dalla data del 31 marzo (maggio) 2023.

In tali ipotesi, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di decadenza dalla rateazione, premesso che la presentazione della dichiarazione integrativa fa slittare i termini di accertamento rispetto a quelli previsti per la dichiarazione originaria.

Le cartelle esattoriali: le possibili azioni da intraprendere a seguito della loro notifica



A cura di **Luca Recchia**

La notifica di una cartella esattoriale nei confronti di un contribuente impone una serie di considerazioni. Va innanzitutto verificata la correttezza e la bontà delle somme contenute in essa e, nel caso, vanno esperite azioni che possono svariare dall'annullamento tramite autotutela, al ricorso (con conseguente richiesta di sospensione degli effetti della riscossione), sino alla rateizzazione. In quest'ultimo caso va ricordato che nel corso del tempo sono mutate le norme regolatrici e quindi va prestata la massima attenzione, soprattutto per quel che riguarda la decadenza dai piani.

1. INTRODUZIONE

La cartella di pagamento rappresenta l'atto che Agenzia delle entrate-Riscossione invia ai contribuenti al fine di recuperare i crediti vantati dagli enti impositori (es. Agenzia delle Entrate, Inps, Inail, ecc.). La cartella contiene una serie di informazioni:

- la descrizione delle somme dovute all'ente creditore;
- l'invito a provvedere al pagamento entro i termini definiti dalla data di notifica (60 gg.);
- le informazioni sulle modalità di pagamento (dove, come) e le istruzioni per richiedere la rateizzazione, la sospensione o proporre ricorso.

Decorso il termine di 60 giorni una cartella esattoriale rappresenta titolo esecutivo, con la possibilità da parte di Agenzia entrate Riscossione di attivare procedure esecutive (quali per es. pignoramenti c/c, fermi amministrativi, ipoteche, ecc.).

2. LE AZIONI CHE POSSONO ESSERE INTRAPRESE DOPO LA NOTIFICA DI UNA CARTELLA ESATTORIALE

A seguito della notifica di una cartella esattoriale, va innanzitutto fatta un'attenta verifica circa la correttezza dei dati in essa contenuti. In base alla bontà o meno degli stessi si possono presentare diverse situazioni:

A) ANNULLAMENTO IN AUTOTUTELA

Molti dei controlli effettuati da Agenzia delle Entrate sono automatizzati e riguardano la quadratura tra i dati dichiarati dal contribuente all'interno dei modelli dichiarativi e i versamenti effettuati dallo stesso tramite modello F24.

Laddove, a seguito di tale controllo, i sistemi informatici evidenzino differenza tra imposte dovute con i versamenti effettuati, Agenzia delle Entrate emette una comunicazione di irregolarità, che, se non gestita, successivamente si trasforma in **cartella di pagamento**.

Può accadere che il debito fiscale contestato da Agenzia entrate **non sia** dovuto, ad esempio poiché **il modello F24 non è stato agganciato alla dichiarazione** dai sistemi informatici di Agenzia Entrate.

La motivazione può essere dovuta a motivazioni seguenti:

- errore di compilazione del modello F24 (es. errato codice tributo e/o anno di riferimento);
- pagamento effettuato in ritardo con istituto del ravvedimento operoso;
- semplice casualità.

Nel caso, in cui, quindi, il debito fiscale contestato non sia dovuto perché inesistente, il contribuente ha il diritto di chiedere, nonché ottenere, il riesame della sua posizione tramite autotutela.

L'autotutela si può definire come l'istituto con cui la Pubblica Amministrazione annulla propri provvedimenti, quando questi si rivelino privi di fondamento.

Sarà a carico del contribuente l'onere di presentare all'ufficio gli elementi di dimostrazione dell'inesistenza del debito fiscale: ciò avviene tramite presentazione di apposita istanza in autotutela.

Prima dell'avvento dell'era Covid, era facile per il contribuente presentarsi direttamente presso l'ufficio competente e spiegare verbalmente la situazione, presentando documentazione a supporto; oggi tutto ciò è divenuto molto più complesso, a causa di un contingentamento degli accessi agli uffici, per cui potrebbe essere più semplice cercare di risolvere la problematica utilizzando gli strumenti telematici messi a disposizione da Agenzia delle Entrate.

La modalità più tradizionale di trasmissione di una istanza in autotutela è quella di compilare l'apposito modulo messo a disposizione dall'ente sul proprio sito e trasmetterlo tramite PEC all'ufficio interessato (gli indirizzi pec degli uffici territoriali sono pubblicati sul sito istituzionale dell'Agenzia); questa strada, percorribile, non è tuttavia la più veloce e, a volte, può non essere chiaro a quale ufficio inviare l'istanza.

Risulta essere invece molto più agevole utilizzare il canale tematico Civis messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, tramite il quale si possono trasmettere con una certa semplicità istanze in autotutela, per richieste di sgravio di comunicazioni di irregolarità e cartelle di pagamento.

Va evidenziato che il servizio presenta qualche limite, in quanto non sempre tutte le situazioni sono risolvibili tramite questo canale: se la questione rimane un po' articolata o dubbia, l'utente verrà indirizzato all'ufficio territoriale di competenza. D'altro canto, però, quando le motivazioni per cui si chiede l'annullamento sono chiare, attraverso il canale Civis si può ottenere una risposta (con annesso sgravio, se positiva) anche nel giro di pochi giorni.

B) RATEIZZAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

Laddove sia appurato, dopo una verifica, che la cartella esattoriale sia dovuta, entro 60 giorni dalla notifica della stessa è necessario procedere con il pagamento, ovvero, presentare apposita domanda di rateizzazione.

Nell'attesa che entrino in vigore dal 1° gennaio 2025 le novità contenute in materia di riscossione, l'istituto della rateazione viene concesso dall'Agente della riscossione ai soggetti che ne fanno richiesta, in base:

- all'ammontare del debito, nonché
- alle condizioni economiche dichiarate e/o documentate.

Dopo l'emergenza Covid in particolare, nel mese di luglio 2022, per le domande di rateazione presentate a partire dalla data del 16 luglio 2022 il decreto "Aiuti" ha innalzato da Euro 60.000 a Euro 120.000 la soglia di debito per la quale è possibile ottenere, in modo automatico e con domanda semplice, una rateizzazione ordinaria fino a un numero massimo di 72 rate (6 anni), senza la necessità di dover documentare la temporanea situazione di obiettiva difficoltà.

Il provvedimento ha disposto inoltre che la nuova soglia di debito (Euro 120.000) si riferisce a ogni singola istanza di rateizzazione.

Inoltre, il decreto "Aiuti" ha previsto che, per le richieste di rateizzazione presentate a partire dalla data del 16 luglio 2022, **la decadenza dai piani di rateizzazione accordati viene determinata a seguito del mancato pagamento di 8 rate, anche non consecutive, in luogo delle n. 5 precedentemente previste.**

In caso di decadenza, le cartelle esattoriali per le quali era stata fatta domanda di rateazione non potranno essere nuovamente oggetto di dilazione. Ciò non preclude, tuttavia, la possibilità di chiedere una domanda di

rateazione per altre cartelle esattoriali diverse da quelle per i quali era intervenuta la decadenza.

Con l'emergenza Covid si ricorda che per effetto delle varie disposizioni normative intervenute durante il periodo di sospensione dell'attività di riscossione dovuta all'emergenza sanitaria, **sono vigenti termini di decadenza differenti in base alla data in cui è stata presentata la richiesta di rateizzazione.**

In dettaglio:

- per i piani in essere all'8 marzo 2020 si decade con il mancato pagamento di 18 rate anche non consecutive, con possibilità di riammissione a un nuovo piano previo pagamento delle rate scadute;
- per le rateazioni concesse dalla data del 9 marzo 2020 sino alla data del 31 dicembre 2021 si decade con il mancato pagamento di 10 rate anche non consecutive, con possibilità di riammissione a un nuovo piano previo pagamento delle rate scadute;
- per le rateazioni concesse dalla data del 1° gennaio 2022 sino alla data del 15 luglio 2022 si decade con il mancato pagamento di 5 rate anche non consecutive, con possibilità di riammissione previo pagamento delle rate scadute;
- per le rateazioni presentate dal giorno 16 luglio 2022 la decadenza interviene come visto con il mancato pagamento di 8 rate anche non consecutive, con l'esclusione di riammissione a un nuovo piano di rateazione sulle medesime cartelle nel caso di decadenza (viceversa è possibile rateizzare altre cartelle esattoriali in cui non abbiamo avuto questa decadenza).

b.1) Rateazione delle cartelle esattoriali con debiti sino a Euro 120.000

Nel caso in cui gli importi delle cartelle esattoriali oggetto di rateazione siano inferiori a Euro 120.000 euro è possibile ottenere la rateizzazione:

- compilando il modello R1 dal sito di Agenzia Entrate-Riscossione e inviando via pec agli indirizzi riportati nel modulo, oppure prenotando appuntamento allo sportello e procedendo a presentare istanza in forma cartacea;
- direttamente on line, accedendo con le credenziali Spid del contribuente attraverso il servizio "Rateizza adesso" presente nell'area riservata. Nel caso in cui si tratti di una società, ricordiamo che l'accesso deve avvenire con le credenziali del contribuente/legale rappresentante che viene "agganciato" con il codice fiscale della società medesima.

In questa fattispecie sarà necessario dichiarare la temporanea situazione di obiettiva difficoltà senza allegare alcuna documentazione.

Per queste tipologie di rateazioni il piano ordinario consente di corrispondere il debito sino a un numero massimo di rate pari a 72 (6 anni) con possibilità di scelta con rate costanti o crescenti.

b.2) Rateazione delle cartelle esattoriali con debiti oltre Euro 120.000

Nel caso in cui vi siano cartelle esattoriali oggetto di rateazione aventi importi superiori a Euro 120.000 si può richiedere la rateizzazione presentando domanda tramite compilazione dell'apposito modulo reperibile dal sito di Agenzia Entrate-Riscossione e inviando via pec agli indirizzi riportati nel modulo, oppure prenotando appuntamento allo sportello e procedendo a presentare istanza in forma cartacea.

In questo caso sarà necessario allegare la certificazione riguardante l'Indicatore della Situazione Economica Equivalente (ISEE) del nucleo familiare per attestare la temporanea situazione di obiettiva difficoltà economica.

Nell'ipotesi in cui la richiesta venisse accolta, si accede al piano ordinario che consente di pagare il debito sino a un massimo di n. 72 rate (6 anni) con possibilità di scelta tra rate costanti o crescenti in base alla preferenza espressa.

b.3) Cartelle di pagamento: istanze di rateizzazione piano straordinario

Al fine di ottenere un piano straordinario, fino a un numero massimo di 120 rate (10 anni), è necessario dimostrare di non essere in grado di pagare il debito secondo i criteri disposti per un piano ordinario.

Si può presentare la domanda inviando apposita pec all'indirizzo riportato nel modello di rateizzazione, allegando la documentazione richiesta ai fini della concessione del piano straordinario.

Se la richiesta è accolta, si accede al piano straordinario che consente di pagare il debito con rate costanti.

b.4) Cartelle di pagamento: proroga della rateizzazione

È prevista inoltre la possibilità, nei confronti di coloro che hanno già ottenuto un piano di rateizzazione, non decaduto, e che hanno visto peggiorare la propria condizione economica, di allungare i tempi di pagamento delle rate. La proroga, richiedibile una sola volta, può essere:

- ordinaria, fino a un massimo di ulteriori 72 rate (6 anni);
- ovvero straordinaria, fino a un massimo di 120 rate (10 anni).

3. DOMANDE DI ROTTAMAZIONE QUATER E PIANI DI RATEAZIONE: ATTENZIONE ALLA DECADENZA

Rispetto a quanto sopra evidenziato, bisogna porre ulteriore attenzione rispetto le domande di rottamazione quater presentate entro la data del 30 giugno 2023.

Diciamo sin da subito che la presentazione delle istanze in oggetto e il conseguente pagamento dei piani hanno fatto sospendere eventuali piani di rateazione relativi le cartelle oggetto di definizione agevolata.

Sappiamo che la rottamazione *quater* prevede l'annullamento di sanzioni e interessi, nonché aggio di riscossione e "blocca" il concessionario contro eventuali azioni esecutive. L'istituto prevede delle scadenze per il pagamento delle rate che, se non rispettate, comportano la decadenza dal beneficio. Sappiamo che con il recente intervento del decreto "Milleproroghe" è stato riaperto il termine di pagamento delle prime rate per i contribuenti "moro-si" entro il giorno 15 marzo 2024. Il mancato pagamento alla scadenza citata ha comportato la decadenza dal beneficio per i suddetti contribuenti. Cosa succede se decadiamo dal suddetto piano di rottamazione quater? Distinguiamo le situazioni:

- se abbiamo un piano di rateazione operativo e non è stata pagata nemmeno la prima rata del piano di rottamazione quater, il piano di rateazione va avanti, va quindi posta attenzione al conteggio del n. 8 rate;
- al contrario, se invece non si è decaduti dalla domanda di rottamazione *quater* e si è riusciti a pagare almeno la prima rata della rottamazione *quater*, in questo caso il piano di rateazione è come se fosse stato "sovrascritto". Di conseguenza, la decadenza dal piano di rottamazione quater per mancato pagamento delle rate successive dà la possibilità al contribuente di effettuare una nuova domanda di rateazione con imputazione del versamento della rata/e da rottamazione quater come mero acconto delle partite aperte.

Il punto sul credito d'imposta 4.0



A cura di **Massimo Gamberoni**

Nel 2024 rimangono in vigore esclusivamente i crediti di imposta destinati a supportare le imprese che effettuano investimenti utili alla trasformazione digitale e tecnologica dei processi produttivi. Non sono infatti stati rifinanziati né il credito di imposta per investimenti in beni strumentali “ordinari”, né il credito di imposta per la formazione 4.0. Allo stesso modo, il credito di imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 non è stato modificato dalla legge di Bilancio 2024, confermandosi così la progressiva riduzione della percentuale di agevolazione. Infine, il D.L. n. 39/2024 ha introdotto importanti novità dal punto di vista degli adempimenti comunicativi.

Nessun intervento normativo per il rifinanziamento delle diverse agevolazioni facenti riferimento al piano di Transizione 4.0: la motivazione risiede nelle intenzioni del governo di destinare importanti risorse finanziarie al nuovo piano denominato “Transizione 5.0” che disporrà di circa 13 miliardi di euro provenienti dal PNRR e dal piano *RePower EU* e che sarà finalizzato sia alla continuità nel sostegno alle imprese nella transizione tecnologica, ma anche nella direzione della transizione ecologica. Il decreto legge, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 26 febbraio 2024, contiene importanti percentuali di beneficio ed è per certi versi sovrapponibile con il 4.0, almeno per quanto riguarda i requisiti tecnologici; tuttavia, le imprese potranno godere dei benefici solo garantendo specifici risparmi energetici minimi nella struttura produttiva o nel processo produttivo interessato dall'investimento. I decreti ministeriali chiariranno nel prossimo futuro i contorni del nuovo strumento agevolativo.

Torniamo pertanto alle disposizioni attualmente in vigore per gli investimenti in beni strumentali effettuati nel 2024: il credito d'imposta spetta esclusivamente ai beni materiali ed immateriali “industria 4.0”. Per i beni “generici”, infatti, l'agevolazione si è esaurita con gli investimenti effettuati entro il 31.12.2022 ovvero “prenotati” entro il 31.12.2022 ed effettuati entro il 30.11.2023. **Come anticipato, il recente D.L. n. 39 del 29 marzo 2024 ha invece introdotto importanti novità sugli adempimenti documentali, introducendo obblighi di comunicazione *ex ante* ed *ex post* in riferimento ai crediti da compensare.**

REQUISITI SOGGETTIVI

Con riferimento all'ambito soggettivo, possono accedere al credito d'imposta tutte le imprese residenti in Italia (ivi incluse le stabili organizzazioni di non residenti), indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa, che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate in Italia. Sono, quindi, ricompresi nel novero delle imprese beneficiarie:

- gli enti non commerciali, con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata;
- le imprese agricole (che determinano il reddito agrario ai sensi dell'articolo 32 del Tuir);
- le reti di imprese;
- le società tra professionisti (STP), titolari di reddito d'impresa;
- le imprese neocostituite (la norma non pone alcuna condizione riguardante la data di inizio dell'attività).

Si rammenti che gli esercenti arti e professioni rientravano tra i beneficiari del credito d'imposta per gli investimenti in altri beni strumentali materiali tradizionali (superammortamento), ma sono invece esclusi dal credito d'imposta 4.0.

Sono inoltre escluse dalla possibilità di accedere al beneficio:

- le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale (non quelle che hanno concluso accordi di ristrutturazione);
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, comma 2 del D.Lgs. n. 231/2000.

Al riguardo, nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E/2021 viene chiarito che l'esclusione soggettiva dal credito d'imposta riguarda il medesimo arco temporale interessato dall'applicazione della relativa sanzione interdittiva. Ad esempio, un "periodo di interdizione" di 6 mesi che va dal 1° aprile 2024 al 30 settembre 2024 comporterà l'impossibilità, per l'impresa destinataria della sanzione interdittiva, di fruire del credito d'imposta relativamente ai costi degli investimenti effettuati nel medesimo periodo temporale.

Sono due le condizioni per poter ottenere il beneficio:

1. rispetto della normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro;
2. corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

N.B.: Riguardo la regolarità contributiva, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la disponibilità di un DURC in corso di validità al momento della fruizione del credito d'imposta costituisce prova del corretto adempimento degli obblighi contributivi e previdenziali richiesti dalla norma. È, tuttavia, necessario che detto documento risulti in corso di validità all'atto di ciascun utilizzo in compensazione e ciò, tanto nel caso in cui il contribuente abbia provveduto a richiederlo (e l'abbia ottenuto), quanto nel caso in cui, pur non avendolo richiesto, l'avrebbe ottenuto perché in regola con gli obblighi contributivi. Diversamente, il DURC "irregolare" (richiesto e non rilasciato oppure non ottenibile laddove fosse stato richiesto) preclude la fruizione del credito d'imposta spettante. Nel caso in cui il credito d'imposta (ossia la quota annuale) sia stato comunque utilizzato (in tutto o in parte) in compensazione, tale utilizzo è da ritenersi "indebito" e, pertanto, oltre all'obbligo di versamento di quanto indebitamente compensato, comprensivo di interessi, troverà applicazione la sanzione pari al 30% del credito utilizzato.

CREDITO DI IMPOSTA: LE PERCENTUALI DI BENEFICIO

La misura del credito d'imposta è stabilita in relazione alla tipologia di beni oggetto di investimento ed al momento di effettuazione dello stesso. La prima distinzione è tra beni materiali e beni immateriali.

Per quanto riguarda gli investimenti in **beni materiali** nuovi "Industria 4.0", il credito d'imposta è riconosciuto nelle seguenti misure, differenziate a seconda dell'importo e del periodo di effettuazione dell'investimento.

Beni Materiali (costo dell'investimento)	Dal 01.01.2023 al 31.12.2025 (o 30.06.2026 se al 31.12.2025 è pagato almeno il 20% di acconto)
Fino a € 2.500.000	20%
Oltre € 2.500.000 e fino a € 10.000.000	10%
Oltre € 10.000.000 e fino a € 20.000.000	5%
Investimenti in Beni materiali allegato A alla L. 232/2016	

Si noti che, come evidenziato in tabella, il termine può slittare al 30 giugno dell'anno successivo, a condizione che entro il 31 dicembre dell'anno precedente il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti almeno pari al 20% del costo.

Per quanto riguarda invece gli investimenti aventi ad oggetto **beni immateriali** nuovi "Industria 4.0", il credito d'imposta è riconosciuto, a seconda del periodo di effettuazione dell'investimento, nelle seguenti misure:

Beni Immateriali	Dal 01.01.2023 al 31.12.2023 (o 30.06.2024 se al 31.12.2023 è pagato almeno il 20% di acconto)	Dal 01.01.2024 al 31.12.2024 (o 30.06.2025 se al 31.12.2024 è pagato almeno il 20% di acconto)	Dal 01.01.2025 al 31.12.2025 (o 30.06.2026 se al 31.12.2025 è pagato almeno il 20% di acconto)
Misura del credito d'imposta	20%	15%	10%
Investimenti in Beni immateriali allegato B alla L. 232/2016			

Il credito di imposta è riconosciuto, nel triennio, nella misura della suddetta percentuale del costo di acquisizione, nel limite massimo di un milione di euro.

INVESTIMENTI AGEVOLABILI

In generale, sono agevolabili gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa e destinati a strutture produttive ubicate in Italia.

In pratica, si individuano, ad oggi, le seguenti tipologie di investimenti agevolabili:

a) beni materiali di cui all'Allegato A alla L. 232/2016	<ul style="list-style-type: none"> beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti (macchine utensili per asportazione, assemblaggio, giunzione e saldatura; robot e sistemi robotizzati; magazzini automatizzati e interconnessi; ecc. sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità (sistemi di misura per la verifica dei requisiti geometrici di prodotto; sistemi per l'ispezione e la caratterizzazione dei materiali; sistemi intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici; strumenti e dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la marcatura automatica dei prodotti, con collegamento con il codice e la matricola del prodotto stesso, in modo da consentire il monitoraggio delle prestazioni dei prodotti nel tempo). dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0 (postazioni di lavoro adattabili in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori; sistemi per il sollevamento/traslazione di carichi o oggetti esposti ad alte temperature; dispositivi wearable e di realtà aumentata nonché apparecchiature di comunicazione tra operatore e sistema produttivo; interfacce uomo-macchina intelligenti).
b) beni immateriali di cui all'Allegato B alla L. 232/2016	<ul style="list-style-type: none"> Software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni spese per servizi sostenute mediante soluzioni di cloud computing

È bene precisare che le indicazioni per la definizione di **"bene interconnesso"** sono ancora quelle previste dalla Circolare n. 4/E del 30 marzo 2017 che considera, ai fini dell'ammissione al beneficio, **necessario e sufficiente** che:

- ci siano scambi di informazioni con sistemi interni (esempio: sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, ecc.) e/o esterni (esempio: clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, *supply chain*, ecc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (ad esempio TCP-IP, HTTP, MQTT, ecc.);
- sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (ad esempio: indirizzo IP).

I beni oggetto di investimento devono caratterizzarsi per i requisiti:

- a) della “**strumentalità**” rispetto all’attività esercitata dall’impresa beneficiaria. I beni, conseguentemente, devono essere di uso durevole ed atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all’interno del processo produttivo dell’impresa. Sono pertanto esclusi i beni merce, nonché quelli trasformati o assemblati per l’ottenimento di prodotti destinati alla vendita. Sono inoltre esclusi i materiali di consumo.
- b) della “**novità**”. Pertanto, l’agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati. Si considerano nuovi:
 - i beni acquistati presso il produttore o commerciante del bene, nonché quelli acquistati presso soggetti diversi, purché il bene non sia mai stato utilizzato (quindi mai entrato in funzione);
 - i beni destinati all’esposizione (show room). Non può invece usufruire dell’agevolazione il bene che il cedente abbia impiegato per scopi diversi dalla semplice esposizione;
 - nel caso di beni complessi, alla cui realizzazione abbiano concorso anche dei cespiti usati, nella circolare viene chiarito che il requisito della novità sussiste in relazione all’intero bene, purché il costo complessivamente sostenuto non sia formato prevalentemente da quello dei cespiti usati (tale condizione dovrà risultare verificata sia nell’ipotesi di bene realizzato in economia che in quella di acquisto a titolo derivativo da terzi di bene complesso che incorpora anche un bene usato; in quest’ultimo caso, il cedente dovrà attestare che il costo del bene usato non è di ammontare prevalente).

Continuano ad essere esclusi dall’agevolazione gli investimenti concernenti:

- veicoli e altri mezzi di trasporto;
- beni per i quali il decreto ministeriale prevede coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5%;
- fabbricati e costruzioni;
- beni quali, ad esempio, le condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento di acque minerali naturali o dagli stabilimenti balneari e termali; le condotte utilizzate dalle industrie di produzione e distribuzione di gas naturale, materiale rotabile, ecc.
- beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti, in concessione e a tariffa, nei settori dell’energia, dell’acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL’INVESTIMENTO

Le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della **consegna o spedizione** ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l’effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà.

Per le acquisizioni di beni con contratti di “leasing” rileva il momento in cui il bene viene **consegnato**, ossia entra nella disponibilità del locatario. Nel caso in cui il contratto di leasing preveda la clausola di prova a favore del locatario, diviene rilevante la dichiarazione di esito positivo del **collaudo**.

Per i beni realizzati in economia rilevano i costi imputabili all’investimento sostenuti nel periodo agevolato, avuto riguardo ai criteri di competenza.

Se l’investimento è realizzato mediante un contratto di appalto, i relativi costi si considerano sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stato di avanzamento, alla data in cui l’opera o porzione di essa, risulta verificata ed accettata dal committente.

IL COSTO AGEVOLABILE

Per l’individuazione del credito è necessario prima individuare il costo del bene. Il costo dei beni agevolabili è determinato ai sensi del TUIR. Pertanto, ai fini dell’agevolazione, rilevano anche gli oneri accessori di diretta

imputazione, per la cui individuazione occorre far riferimento, in via generale, ai criteri contenuti nel Principio contabile OIC 16, indipendentemente dai principi contabili adottati dall'impresa. Si tratta dei costi di progettazione, trasporto, installazione, montaggio, messa a punto, ecc.

Il costo deve essere assunto al lordo di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione dei medesimi.

Alcune particolarità:

- **Beni di costo inferiore a 516,46 euro.** Sono ammessi al credito d'imposta anche i beni materiali strumentali di costo unitario non superiore a 516,46 euro. Tali beni concorrono alla determinazione del credito d'imposta indipendentemente dalla circostanza che, in sede contabile e fiscale, il contribuente scelga di dedurre l'intero costo del bene nell'esercizio di sostenimento o di procedere all'ammortamento dello stesso.
- Tra gli oneri accessori agevolabili rientrano i costi relativi alle **piccole opere murarie**, nei limiti in cui tali opere non presentino una consistenza volumetrica apprezzabile e, quindi, non assumano natura di "costruzioni" ai sensi della disciplina catastale.
- **Attrezzature e accessori:** sono altresì agevolabili le attrezzature e gli accessori, purché siano assolutamente necessari per il funzionamento del bene principale e ne costituiscano normale dotazione. Come indicato dal Mise / Mimit, le attrezzature e gli accessori si possono considerare "normale dotazione" nel limite del 5% del costo del bene principale. Resta ferma la facoltà per l'impresa di applicare l'agevolazione sulle attrezzature ed accessori in questione anche per l'importo che eccede il limite del 5% del costo. Tuttavia, in questo caso sarà onere del contribuente dimostrare in sede di controllo gli elementi a supporto dei maggiori costi inclusi nell'agevolazione.

MODALITA' DI FRUIZIONE DEL CREDITO DI IMPOSTA

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante F24 con i seguenti codici tributo:

- **6936** per i beni materiali "4.0";
- **6937** per i beni immateriali "4.0".

Non è necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi. Il credito può essere fruito in **3 quote annuali** di pari importo a decorrere dall'anno di avvenuta **interconnessione** dei beni. Se l'interconnessione avviene in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante.

In caso di mancato utilizzo (in tutto o in parte) di una delle quote, l'ammontare "residuo" potrà essere utilizzato nei periodi d'imposta successivi secondo le modalità proprie del credito. Così, ad esempio, se a fronte di un credito d'imposta pari a 6 mila euro (da utilizzare in compensazione in tre quote di 2 mila euro nel 2024, 2025 e 2026) l'impresa nel corso del 2024 utilizza il credito limitatamente a mille euro per carenza di debiti fiscali e contributivi, sarà possibile utilizzare l'eccedenza di mille (non utilizzata per incapienza nel 2024) "aggiungendola" alla quota di 2 mila di competenza dell'anno 2025.

Va, infine, sottolineato che il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito, né alla base imponibile Irap;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi;
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto;
- non è soggetto al limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, al limite generale annuale di compensazione, nonché al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per ammontare superiore a € 1.500.

N.B.: Con la legge di Bilancio 2024, **a decorrere dal 1° luglio 2024**, è stata esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione in F24 dei crediti tributari o contributivi nel caso in cui il contribuente abbia iscrizioni a “ruolo” di imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a € 100.000 per i quali:

- i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti;
- non siano in essere provvedimenti di sospensione.

Tale eventualità viene meno a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate. Restano ferme le disposizioni dei commi 49-*ter* (l’Agenzia può sospendere, fino a trenta giorni, l’esecuzione delle deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio) e 49-*quater* (qualora in esito all’attività di controllo di cui al comma 49-*ter* i crediti si rivelino in tutto o in parte non utilizzabili in compensazione, l’Agenzia comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto) ai fini della verifica delle relative condizioni.

La norma, poi, disciplina le conseguenze della cessione dei beni oggetto degli investimenti agevolati. In particolare, se entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di interconnessione i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all’estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d’imposta è corrispondentemente ridotto escludendo dall’originaria base di calcolo il relativo costo. Il maggior credito d’imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere “riversato” dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell’imposta sui redditi dovuta per il periodo d’imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Infine, si applicano in quanto compatibili, le disposizioni in materia di investimenti sostitutivi. Pertanto, se nel corso del periodo di fruizione dell’agevolazione si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene agevolato, il credito d’imposta non è oggetto di rideterminazione purché nel medesimo periodo d’imposta, l’impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall’allegato A;
- attesti l’effettuazione dell’investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell’interconnessione.

Di conseguenza, la sostituzione non determina la revoca dell’agevolazione, a condizione che il bene nuovo abbia caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall’allegato A e che siano soddisfatte le condizioni documentali richieste dalla legge per l’investimento originario. Ove l’investimento sostitutivo sia di costo inferiore a quello del bene originario, ferme restando le altre condizioni oggettive e documentali richieste, il beneficio calcolato in origine deve essere ridotto in corrispondenza del minor costo agevolabile.

OBBLIGHI DOCUMENTALI

I soggetti che si avvalgono del credito d’imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l’effettivo sostenimento della spesa e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tal fine, le fatture e gli altri documenti relativi all’acquisizione dei beni agevolati devono contenere la seguente dicitura “**Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d’imposta ex art. 1, cc. da 1051 a 1063 L. 178/2020**”. La mancanza di tale dicitura determina la revoca dell’agevolazione. Tuttavia, è possibile “regolarizzare” il documento già emesso. Quindi, se il documento è stato emesso in formato cartaceo, il cessionario può riportare la dicitura su ciascuna fattura con “scrittura indelebile” o mediante “utilizzo di apposito timbro”.

Se, invece, sono state ricevute fatture elettroniche, l’acquirente potrà annotare sulla copia cartacea del documento, con “scrittura indelebile”, il riferimento normativo o, in alternativa, “realizzare un’integrazione elettronica da unire all’originale e conservare insieme allo stesso”; in questo caso, senza materializzare la fattura, il cessionario dovrebbe predisporre un altro documento, “da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l’integrazione sia gli estremi della fattura stessa”, che dovrebbe successivamente essere trasmesso al Sistema di Interscambio (SDI).

N.B.: Il Ministero, dopo aver confermato che per i DDT che certificano la consegna del bene resta fermo, in generale, l'obbligo di indicare il riferimento alle disposizioni agevolative, afferma che detto obbligo potrà considerarsi "formalmente" rispettato nei casi in cui la fattura, che contiene l'espreso riferimento alla norma agevolativa, richiama "chiaramente ed univocamente" il documento di trasporto (DDT) nel quale è stata omessa l'indicazione della norma.

Inoltre, in relazione agli investimenti materiali e immateriali "Industria 4.0" le imprese sono tenute a produrre una **perizia tecnica "asseverata"** rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui agli allegati A e B annessi alla L. n. 232/2016, e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a € 300.000, la perizia può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del D.P.R. n. 445/2000. Si rammenti alla stessa deve essere attribuita data certa, mediante PEC o marca temporale (firma digitale).

Relativamente al settore agricolo, la perizia tecnica può essere rilasciata anche da un dottore agronomo o forestale, da un agrotecnico laureato o da un perito agrario laureato (art. 10-ter del D.L. n. 4/2022).

Qualora nell'ambito delle verifiche e dei controlli riguardanti gli investimenti agevolati si rendano necessarie valutazioni di ordine tecnico concernenti la qualificazione e la classificazione dei beni, l'Agenzia delle Entrate può richiedere al Ministero di esprimere un parere in merito.

Venendo infine alle comunicazioni, obbligatorie per poter accedere alla compensazione dei crediti, i recentissimi D.L. n. 39/2024 e D.M. del 24 aprile 2024 hanno introdotto nuovi modelli di comunicazione, includendo anche un obbligo *ex ante*, finalizzato al monitoraggio preventivo dei crediti compensabili.

Le ultime novità possono essere così sintetizzate:

- per gli investimenti a partire **dal 30 marzo 2024**:
 - obbligo di **comunicazione preventiva** contenente **l'importo complessivo** degli investimenti che si intendono effettuare e la **ripartizione** delle **tempistiche** con cui si intende fruire del **credito** (comunicazione *ex ante*);
 - obbligo di comunicazione finale di completamento (comunicazione *ex post*).
- per gli investimenti realizzati dal **1° gennaio 2023 al 29 marzo 2024**, obbligo di presentare esclusivamente la comunicazione di completamento (comunicazione *ex post*).

Il MIMIT ha approvato i modelli di comunicazione, rendendoli disponibili sul sito del GSE a partire dal 29 aprile 2024. Giova ricordare che gli stessi devono essere scaricati, compilati e firmati digitalmente. Successivamente si deve procedere all'invio a mezzo PEC all'indirizzo transizione4@pec.gse.it.

Resta la necessità di un chiarimento circa le tempistiche di comunicazione: per la comunicazione *ex ante*, si ritiene che il termine sia preventivo quando avviene entro un congruo termine che decorre dal momento in cui viene effettuato l'ordine del bene 4.0; per quanto riguarda la comunicazione di completamento, ancorché il decreto direttoriale del 24 aprile abbia sostituito quello del 6 ottobre 2021, a parere dello scrivente si ritiene che essa vada inviata **entro il termine di presentazione del Modello Redditi relativo al periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti**. Così, per gli investimenti effettuati nel 2024 la comunicazione dovrà essere effettuata, in generale, entro il 30.09.2025.

ASPETTI CONTABILI

Il credito d'imposta può essere considerato un **contributo in conto impianti**, in quanto la condizione della sua fruizione è l'acquisizione del bene strumentale. L'importo può essere imputato nella **voce A.5 del conto economico** e riscontato in base alla durata del processo di ammortamento del bene (metodo indiretto).

Esempio

Acquisto di un Macchinario "Industria 4.0" del valore di euro 100.000, oltre a IVA in data 31/01/2024. In data 31/03/2024 si ottiene la certificazione dell'interconnessione e si rileva il sorgere del credito d'imposta per il 20% (euro 20.000). Al 31/12/2024 si rileva l'ammortamento di competenza dell'esercizio nella misura del 10% (dato dal coefficiente del 20% abbattuto alla metà per il primo anno), per un importo pari a euro 10.000. Contestualmente si rileva il risconto passivo, riportando agli esercizi futuri il 90% del contributo in conto impianti.

		31/01/2024				
SP - B II 2 SP - C II 5-bis	SP - D 7	<i>diversi</i> MACCHINARIO IVA su ACQUISTI Acquisto Macchinario "Industria 4.0"	a	FORNITORE	100.000 22.000	122.000
SP - C II 5-bis	CE - A 5	CREDITI PER CONTRIBUTI Rilevazione credito d'imposta "Industria 4.0"	a	CONTRIBUTI IN C/IMPIANTI NON IMPONIBILE		20.000
CE - B 10 b	SP - B II 2	AMMORTAMENTO MACCHINARIO Rilevazione ammortamento Macchinario (10%)	a	F.DO AMM.TO MACCHINARIO		10.000
CE - A 5	SP - E	CONTRIBUTI IN C/IMPIANTI NON IMPONIBILE Risconto 90% del contributo	a	RISCONTI PASSIVI		18.000

Circolare n. 5/E dell'Agenzia delle Entrate – novità in materia di fringe benefit 2024



A cura di **Fabio Ferrari**

Il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati al lavoratore, sulla base all'accordo individuale stretto tra datore di lavoro e lavoratore all'atto dell'assunzione o, successivamente nel corso del rapporto di lavoro, sono compensi in natura e rientrano nel reddito imponibile ai fini fiscali e contributivi. Tuttavia, l'art. 51, comma 3, prima parte del terzo periodo del Tuir prevede che essi non concorrono a formare il reddito se il loro valore complessivo non supera nel periodo d'imposta l'importo di Euro 258,23. Il superamento di quest'ultimo importo comporta l'assoggettamento a tassazione dell'intero ammontare e non soltanto della quota parte eccedente il citato limite di Euro 258,23.

Negli ultimi anni, in deroga alle previsioni del Tuir, la normativa sulla tassazione dei fringe benefit è stata oggetto di diverse variazioni, da ultimo, con la legge di Bilancio 2024. Con la Circolare n. 5/2024, l'Agenzia delle Entrate conferisce operatività piena alle disposizioni della legge di Bilancio 2024 sul tema.

Con la circolare n. 5/E del 7 marzo 2024, l'Agenzia delle Entrate conferisce operatività piena alle disposizioni della legge di Bilancio 2024 con riguardo all'esenzione fiscale e contributiva dei fringe benefits concessi ai lavoratori dipendenti nel 2024.

Di seguito vediamo quali sono le novità, alla luce dell'intervento dell'Agenzia.

LIMITI DI ESENZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2024

L'art. 1, comma 16 della legge di Bilancio 2024 prevede che, per il **periodo d'imposta 2024 non concorrono a formare il reddito:**

- il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti;
- le somme erogate o rimborsate ai lavoratori dipendenti per:
 - **il pagamento di utenze domestiche** (acqua, luce, gas);
 - **l'affitto dell'abitazione principale** (solo relativamente al canone registrato, con esclusione delle spese relative a imposte di registro e di bollo);
 - gli interessi passivi pagati sul mutuo relativamente all'abitazione principale.

Per ciò che attiene all'esenzione fiscale, in deroga all'art. 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del Tuir, e **limitatamente al periodo d'imposta 2024**, il richiamato comma 16 stabilisce un **nuovo limite massimo di esclusione** dal reddito di lavoro dipendente.

Per l'anno d'imposta 2024, il limite complessivo di esenzione fiscale e contributiva è di:

- **1.000 Euro** per i lavoratori dipendenti senza figli a carico;
- **2.000 Euro** per i lavoratori dipendenti con figli a carico, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi o affidati.

ATTENZIONE: *Si ricorda che i figli, per essere considerati a carico, non devono essere titolari di un reddito annuo superiore a 4.000 Euro, se di età inferiore ai 24 anni, o a 2.840,51 euro se di età pari o superiore ai 24 anni. La condizione di figlio fiscalmente a carico deve essere verificata con riferimento al periodo d'imposta 2023, appurando, in particolare, evidenza l'Agenzia delle Entrate, il superamento o meno del limite reddituale alla data del 31 dicembre 2023.*

L'innalzamento a 2.000 Euro per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico necessita di una **preventiva dichiarazione al datore** di lavoro di avervi diritto, con indicazione del codice fiscale dei figli.

Si fornisce di seguito una bozza di possibile dichiarazione:

segue

**DICHIARAZIONE AI FINI DELL'EROGAZIONE DI FRINGE BENEFIT
PER I LAVORATORI DIPENDENTI CON FIGLI A CARICO
(Art. 1 comma 16, Legge 30 dicembre 2023, n. 213)**

Il sottoscritto/a _____, Codice fiscale _____ dipendente (o titolare di reddito assimilato) della Società _____, con riferimento all'aumento della soglia di esenzione da 258,23 a € 2.000 euro, previsto dall'art. 1 c. 16 della Legge n.213/2023, nel caso di erogazione di beni e/o servizi nonché per le somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa, riconosciuti ai lavoratori titolari di reddito da lavoro dipendente e/o assimilato con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'art. 12, c. 2, del TUIR nel rispetto delle previste modalità attuative,

**DICHIARA
SOTTO LA PROPRIA RESPONSABILITÀ**

- di aver diritto all'applicazione del maggior limite di esenzione dei fringe benefit (art. 51, c. 3, terzo periodo, TUIR) di cui in premessa;
- che i figli indicati nel prospetto che segue non hanno percepito, nel periodo di imposta 2024, un reddito complessivo superiore a € 2.840,51 o € 4.000,00 per i figli di età non superiore a 24 anni.

N.	Cognome e nome	Luogo di nascita	Data di nascita	Codice fiscale
1				
2				
3				
4				

Il sottoscritto/a si impegna a comunicare tempestivamente le eventuali variazioni delle condizioni di spettanza.

Luogo _____, data _____

In fede

In allegato fotocopia documento di identità:

Tipo documento _____ n. _____ rilasciato dal _____ di _____
il _____ con scadenza il _____.

[***Clicca qui per scaricare in formato word***](#)

ATTENZIONE: I datori di lavoro provvedono all'attuazione della disposizione previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti.

Resta fermo che il superamento dei limiti indicati nel citato comma 16 – vale a dire dell'importo di 1.000 Euro o 2.000 Euro, a seconda se il lavoratore dipendente abbia o meno figli a carico – comporta la concorrenza dell'intero ammontare alla determinazione del reddito tassabile secondo le modalità ordinarie e non soltanto della quota parte eccedente detti limiti.

ATTENZIONE: Si evidenzia che nell'importo complessivo soggetto ai limiti di esenzione di cui sopra (1.000 e 2.000 Euro), vi rientrano anche gli strumenti di welfare messi a disposizione del lavoratore in ottemperanza alle disposizioni contrattuali.

ADEMPIMENTI DEL DATORE DI LAVORO

Il datore di lavoro è tenuto ad acquisire:

- **dal lavoratore con figli a carico, l'autocertificazione**, dove attesta di avervi diritto, con indicazione del codice fiscale dei figli (il lavoratore dovrà prontamente comunicare eventuali variazioni delle condizioni verificatesi in corso d'anno).
- per giustificare l'esenzione del **rimborso delle spese** ammesse al beneficio, la **documentazione** della somma relativa alla spesa **o, in alternativa, una dichiarazione** sostitutiva di atto di notorietà che attesti il ricorrere dei presupposti per fruire dell'esenzione e che le somme portate a rimborso non siano già state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, con altri.

Il datore di lavoro/sostituto d'imposta **acquisisce e conserva copia** della documentazione da esibire per eventuali controlli da parte degli organi di vigilanza, nel rispetto del Regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, e del D. Lgs. 30 giugno 2003, n. 196 (codice in materia di protezione dei dati personali).

Si fornisce di seguito una bozza di possibile dichiarazione per il mutuo ed il contratto d'affitto.

DICHIARAZIONE DELLE SPESE SOSTENUTE PER IL MUTUO DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE
Legge 213/2023 art. 1 commi 16-17

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETÀ
(Art.47 D.P.R. 28 dicembre 2000, n.445)

Il/La sottoscritto/a _____ nato/a _____ (___) il _____ residente a _____ (___) in via _____ n. ___ in qualità di lavoratore/lavoratrice dipendente, presso _____, codice fiscale _____ (P.IVA) _____,

consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'art.76 del d.P.R. 28.12.2000 n.445, in caso di dichiarazioni mendaci e di formazione o uso di atti falsi

DICHIARA

con riferimento all'immobile ad uso abitativo sito in _____, via/piazza/località _____ posseduto da me medesimo/dal coniuge/da altro familiare (*specificare grado di parentela*) a titolo di _____

- di **essere in possesso della documentazione** (da conservare per almeno 10 anni), comprovante il **pagamento delle spese per gli interessi del seguente contratto di mutuo abitativo**, rientranti nel limite di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR:

Numero identificativo del contratto di mutuo	Data di registrazione	Intestatari del contratto di mutuo	Importo degli interessi	Data pagamento	Modalità di pagamento

- che le medesime **spese per interessi sul contratto di mutuo abitativo non sono già state oggetto di richiesta di rimborso**, totale o parziale, non solo presso il datore di lavoro sopra indicato, ma anche presso altri.
- Che l'immobile oggetto del contratto di mutuo è **l'abitazione principale del/la sottoscritto/a lavoratore/lavoratrice**.

_____ (luogo, data)

Il dichiarante _____

[Clicca qui per scaricare in formato word](#)

N.B. L'intestatario del contratto di mutuo può essere un **soggetto diverso dal lavoratore dipendente**, ovvero il **coniuge o un familiare** indicati nell'articolo 12, Tuir: in questo caso è necessario indicare il rapporto intercorrente con il lavoratore

DICHIARAZIONE DELLE SPESE SOSTENUTE PER L'AFFITTO DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE
Legge 213/2023 art. 1 commi 16-17

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETÀ
(Art.47 D.P.R. 28 dicembre 2000, n.445)

Il/La sottoscritto/a _____ nato/a _____ (____) il _____
 residente a _____ () in via _____ n. ____ in qualità di lavoratore/lavoratrice di-
 pendente, presso _____, codice fiscale _____ (P.IVA), _____,
 consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'art.76 del d.P.R. 28.12.2000 n.445, in caso di dichiarazioni
 mendaci e di formazione o uso di atti falsi

DICHIARA

con riferimento all'immobile ad uso abitativo sito in _____, via/piazza/locali-
 tà _____ affittato da me medesimo/dal coniuge/da altro familiare (*specificare grado di parente-
 la*) _____

- **di essere in possesso della documentazione** (da conservare per almeno 10 anni), comprovante il **pa-
 gamento delle spese del seguente contratto di affitto immobiliare**, rientranti nel limite di cui all'articolo
 51, comma 3, del TUIR:

Codice Iden- tificativo di registrazione del contratto di affitto	Data di registrazione	Intestatari del contratto	Importo dell'affitto	Data pagamento	Modalità di pa- gamento

- che le medesime **spese di affitto immobiliare non sono già state oggetto di richiesta di rimborso**,
 totale o parziale, non solo presso il datore di lavoro sopra indicato, ma anche presso altri.
- Che l'immobile affittato è **l'abitazione principale del/la sottoscritto/a lavoratore/lavoratrice**.

_____ (luogo, data)

Il dichiarante _____

[Clicca qui per scaricare in formato word](#)

N.B. L'intestatario del contratto di affitto può essere un **soggetto diverso dal lavoratore dipendente**, ovvero il **coniuge o un familiare** indicati nell'articolo 12, Tuir: in questo caso è necessario indicare il rapporto intercorrente con il lavoratore

ATTENZIONE: Nel caso in cui si verifichi che il beneficio, già erogato, risulti effettivamente non spettante, dovrà essere recuperato dal sostituto d'imposta dagli emolumenti corrisposti nei periodi di paga successivi a quello nel quale è resa la comunicazione e, comunque, entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto, nel caso di cessazione dello stesso nel corso del 2023.

Altra incombenza, già menzionata sopra, riguarda **l'obbligo di trasmettere preventivamente una informativa** alle rappresentanze sindacali unitarie, se presenti.

Di seguito una bozza di possibile informativa:

INFORMATIVA ALLE RAPPRESENTANZE SINDACALI

(Carta intestata datore di lavoro)

Spett. le RSU

Oggetto: Informativa alle rappresentanze sindacali unitarie, ai sensi dell'art. 1, comma 16 della Legge n. 213/2023

La scrivente azienda _____ comunica per l'anno 2024 che intende riconoscere (alternativamente "ha riconosciuto") fringe benefit, secondo quanto stabilito dall'art. 1 comma 16 della Legge n. 213/2023:

Di seguito una tabella con i fringe benefit che si intende riconoscere (alternativamente "ha riconosciuto") ai dipendenti:

Tipologia fringe benefit	Nuove soglie di esenzione per l'anno 2024
Beni e servizi; Utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale; Spese per l'affitto della prima casa.	1.000 euro per tutti i lavoratori che percepiscono redditi da lavoro dipendente o assimilati, come stabilito dagli artt. 49 e 50 del TUIR.
	2.000 per tutti i lavoratori che percepiscono redditi da lavoro dipendente o assimilati, come stabilito dagli artt. 49 e 50 del TUIR, a condizione che abbiano uno o più figli a carico, inclusi i figli nati fuori del matrimonio legalmente riconosciuti, i figli adottivi o affidati, che si trovino nelle condizioni previste dall'art. 12 c. 2 del TUIR. In particolare, i figli non devono essere titolari di un reddito annuo superiore a 4.000,00 euro se di età inferiore ai 24 anni, o a 2.840,51 euro se di età pari o superiore ai 24 anni (in base al principio dell'unitarietà del periodo d'imposta, la condizione di figlio fiscalmente a carico deve essere verificata con riferimento al 31 dicembre).

Di seguito una tabella con i fringe benefit che si intende riconoscere (alternativamente "ha riconosciuto") ai dipendenti:

Tipologia fringe benefit
Beni e servizi			
Utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale			
Spese per l'affitto della prima casa			
Interessi sul mutuo relativo alla prima casa			

Luogo _____, data _____

La presente comunicazione in ottemperanza a quanto disposto dall'art. 1 c. 16 della Legge n.213/2023.

_____ Il datore di lavoro

[Clicca qui per scaricare in formato word](#)

SPESE PER LA CASA: ULTERIORI CHIARIMENTI

Con riferimento agli **interessi sul mutuo** relativo alla prima casa, l'Agenzia fornisce un ulteriore chiarimento. In particolare, specifica che:

- le spese debbano riguardare **immobili** ad uso abitativo **posseduti o detenuti**, sulla base di un **titolo idoneo, dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari**, nei quali il dipendente o i suoi familiari **dimorino abitualmente**;
- il lavoratore deve sostenere effettivamente le relative spese.

Sul punto si evidenzia che, a fronte del rimborso di dette spese, il contribuente non potrà beneficiare delle agevolazioni previste per le stesse, come la detrazione prevista per l'abitazione principale, gli interessi passivi per mutui o i canoni di locazione, poiché tali esborsi non sono stati sostenuti.

Quanto alle spese per l'affitto, le stesse devono intendersi come il canone risultante dal contratto di locazione, regolarmente registrato e pagato nell'anno.

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Il Collaboratore di Studio” è una rivista on line a cadenza mensile
È prevista la vendita esclusivamente in abbonamento
Eventuali numeri non pervenuti devono essere reclamati via mail al servizio clienti non appena ricevuto il numero successivo

PREZZO DELL'ABBONAMENTO

Prezzo dell'abbonamento annuale per l'anno 2024: Euro 120 + IVA

DIRETTORE RESPONSABILE

Andrea Meneghello

COMITATO SCIENTIFICO

Federico Dal Bosco – Dottore Commercialista
Mario Di Bernardo – Dottore Commercialista
Francesca Iula – Dottore Commercialista
Luca Malaman – Dottore, Ragioniere Commercialista
Andrea Meneghello – Ragioniere Commercialista
Emanuele Pisati – Dottore, Ragioniere Commercialista
Pierfranco Santini – Dottore Commercialista
Luca Signorini – Ragioniere Commercialista

HANNO COLLABORATO A QUESTO NUMERO

Federico Dal Bosco, Fabio Ferrari, Massimo Gamberoni, Luca Recchia, Pierfranco Santini, Gerardo Sarcina, Alessio Zanoni

Chiuso in redazione il 9 maggio 2024

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:
tel. 02 84892710
e-mail riviste@professionecommercialista.com

PROGETTO GRAFICA E IMPAGINAZIONE

A Comunicazione Srl – www.acomunicazione.com

La rivista è registrata presso il Tribunale di Verona - n. 2.086 R.S.

Tutti i contenuti della rivista sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione, divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzati espressamente da Namirial S.p.A. sono vietati. Ogni violazione sarà perseguita a norma di legge. Si declina ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nella rivista. Pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, Namirial S.p.A. non risponde di danni derivanti dall'uso dei dati e delle informazioni ivi contenute.

© 2024 Namirial S.p.A. - Via Caduti sul Lavoro n. 4, 60019 Senigallia (An) - Italia – Local Business Unit di Assago (MI) Centro Direzionale Milanofiori - Strada 1 – Palazzo F6 20057 Assago (MI)