

TaxFocus²⁰²⁴ *Modello Redditi*

FISCALFOCUS[®]

La diretta inizia alle 9:30

con **Paolo Iaccarino** e **Francesco Paolo Fabbri**



Termini di presentazione dichiarazione e versamento imposte

A cura di: Paolo Iaccarino

A regime (art. 11 DLGS 1/2024)

Persone fisiche, società e associazioni art. 5 TUIR:

- in via telematica **entro il 30 settembre dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo di imposta (cartacea entro 30 giugno dell'anno successivo)

I soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche:

- in via telematica, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta

A regime (art. 11 DLGS 1/2024)

Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023 scade successivamente alla data del 2 maggio 2024, continuano ad applicarsi per il predetto periodo d'imposta i termini di presentazione vigenti anteriormente alla medesima data.

1° luglio 2022 – 30 giugno 2023



31 maggio 2024

30 aprile 2024



1° giugno 2022 – 31 maggio 2023

Per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023

Persone fisiche, società e associazioni art. 5 TUIR:

- in via telematica **entro il 15 ottobre dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo di imposta;

I soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche:

- in via telematica, **entro il quindicesimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.**

PERIODI D'IMPOSTA	DICHIARAZIONI AI FINI DELLE IMPOSTE SUI REDDITI (MODELLO REDDITI) E DELL'IRAP		DICHIARAZIONI DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA (MODELLO 770)
	<ul style="list-style-type: none"> • Persone fisiche • Società e associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR 	<ul style="list-style-type: none"> • Soggetti IRES 	
Periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023	<ul style="list-style-type: none"> – in via telematica, dal 1° maggio al 15 ottobre 2024 – se presentata da persone fisiche tramite ufficio di Poste italiane S.p.a., dal 1° maggio al 1° luglio 2024⁷⁹ <p><i>(rif. articolo 2, comma 1, del DPR n. 322 del 1998 e articolo 38, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 13 del 2024)</i></p>	<p>in via telematica:</p> <ul style="list-style-type: none"> – entro il 15 ottobre 2024, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare; – entro il giorno 15 del 10° mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare <p><i>(rif. articolo 38, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 13 del 2024)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> – entro il 31 ottobre 2024 <p><i>(rif. articolo 4, comma 4-bis, del DPR n. 322 del 1998, ante modifiche)</i></p>

Obiettivo 15 ottobre 2024

```
graph TD; A[Obiettivo 15 ottobre 2024] --> B[INVIO MODELLO REDDITI]; A --> C[ADESIONE CPB]
```

INVIO MODELLO REDDITI

ADESIONE CPB

Versamento del saldo + I acconto

Persone fisiche, società o associazioni di cui all'art. 5 TUIR:

- entro il 30 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione stessa

I soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche:

- entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta

Approvazione bilancio 29 aprile



Saldo al 30 giugno

Versamento del saldo + I acconto

Approvazione bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, ma entro il 30 giugno:

- entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio (approvazione 31 maggio, versamento 30 giugno)

Approvazione bilancio 15 maggio



Saldo al 30 giugno

Saldo al 31 luglio ←

Approvazione bilancio 15 giugno

Versamento del saldo + I acconto

Approvazione bilancio oltre il 30 giugno:

- entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso

Approvazione bilancio 15 luglio

→ Saldo al 31 luglio

Pagamenti rateali (art. 8 DLGS 1/2024)

La rateazione del saldo e del I acconto si estende fino al 16 dicembre:

- rate mensili di uguale importo, con la maggiorazione degli interessi di cui al comma 2, decorrenti dal mese di scadenza, in ogni caso, il pagamento deve essere completato entro il ((16 dicembre)) dello stesso anno di presentazione della dichiarazione;
- I versamenti rateali sono effettuati entro il giorno 16 di ciascun mese (non c'è più differenziazione fra titolari e non titolari di partita iva).

Pagamenti rateali (art. 8 DLGS 1/2024)

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1 ^a	1° Luglio	0,00	31 luglio	0,00
2 ^a	16 luglio	0,17	20 agosto	0,18
3 ^a	20 agosto	0,50	16 settembre	0,51
4 ^a	16 settembre	0,83	16 ottobre	0,84
5 ^a	16 ottobre	1,16	18 novembre	1,17
6 ^a	18 novembre	1,49	16 dicembre	1,5
7 ^a	16 dicembre	1,82		

Pagamenti rateali (art. 8 DLGS 1/2024)

I soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito:

- Entro 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione

ISA 2024

Cause di esclusione e nuovo regime premiale

A cura di: Sandra Pennacini

- a. I contribuenti che hanno iniziato l'attività nel corso del periodo d'imposta;
- b. I contribuenti che hanno cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta;

È «inizio» e «cessazione attività» la trasformazione da società di persone in società di capitali e viceversa

- c. i contribuenti che dichiarano ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito TUIR), di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi ISA (euro 5.164.569)
- Per gli ISA DG40U, DG50U, DG69U e DK23U, ai fini della determinazione del limite di esclusione dall'applicazione degli ISA, i ricavi devono essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate in base a quanto previsto dagli articoli 92 e 93 del TUIR;

Versano il 30 giugno (1° luglio) 2024!

d. i contribuenti che non si trovano in condizioni di normale svolgimento dell'attività

Per saperne di più - Periodo di non normale svolgimento dell'attività

A titolo esemplificativo, si considera non normale svolgimento dell'attività:

- a) il periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria, oppure in liquidazione coatta amministrativa o giudiziale;
- b) il periodo in cui l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale, ad esempio perché:
 - la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo d'imposta, per cause indipendenti dalla volontà dell'imprenditore;
 - non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività;
 - è svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento dell'attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;
- c) il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto il periodo d'imposta a causa della ristrutturazione di tutti i locali in cui viene esercitata l'attività;
- d) il periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno ceduto in affitto l'unica azienda;
- e) il periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;
- f) la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. È il caso, ad esempio, di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (codice attività – 46.32.20, compreso nell'ISA CM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (codice attività – 49.32.10 – compreso nell'ISA CG72U).
Al contrario, non costituisce causa di esclusione la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA;
- g) per i professionisti, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari;
- h) nel caso di eventi sismici:
 - se vi sono danni ai locali destinati all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili (attestati dalle relative perizie tecniche o dall'esito dei controlli della protezione civile) e non più idonei all'uso;
 - se vi sono danni rilevanti alle scorte di magazzino (certificabile a seguito di apposita perizia tecnica) tali da causare la sospensione prolungata del ciclo produttivo;
 - per i contribuenti che, successivamente all'evento sismico, indipendentemente dai danni subiti, non hanno potuto accedere ai locali di esercizio dell'attività in quanto ricadenti in aree di divieto assoluto d'accesso per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto;
 - per i contribuenti che hanno subito una riduzione significativa, se non la sospensione dell'attività, in quanto aventi come unico o principale cliente un soggetto ubicato nell'area del sisma il quale, a sua volta, a causa degli eventi sismici ha interrotto l'attività per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto.

- e. i contribuenti che si avvalgono del regime forfetario agevolato, previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla Legge 15 luglio 2011, n. 111, **e che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;**

Es. associazioni che hanno optato per la legge 398/91

- f. i contribuenti che esercitano due o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente, **comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari** previste dallo specifico ISA, superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati

→ Il contribuente multiattività compila ISA

Esercizio di più attività
ricadenti in ISA diversi,
quando ricavi attività
secondarie \geq 30% ricavi totali



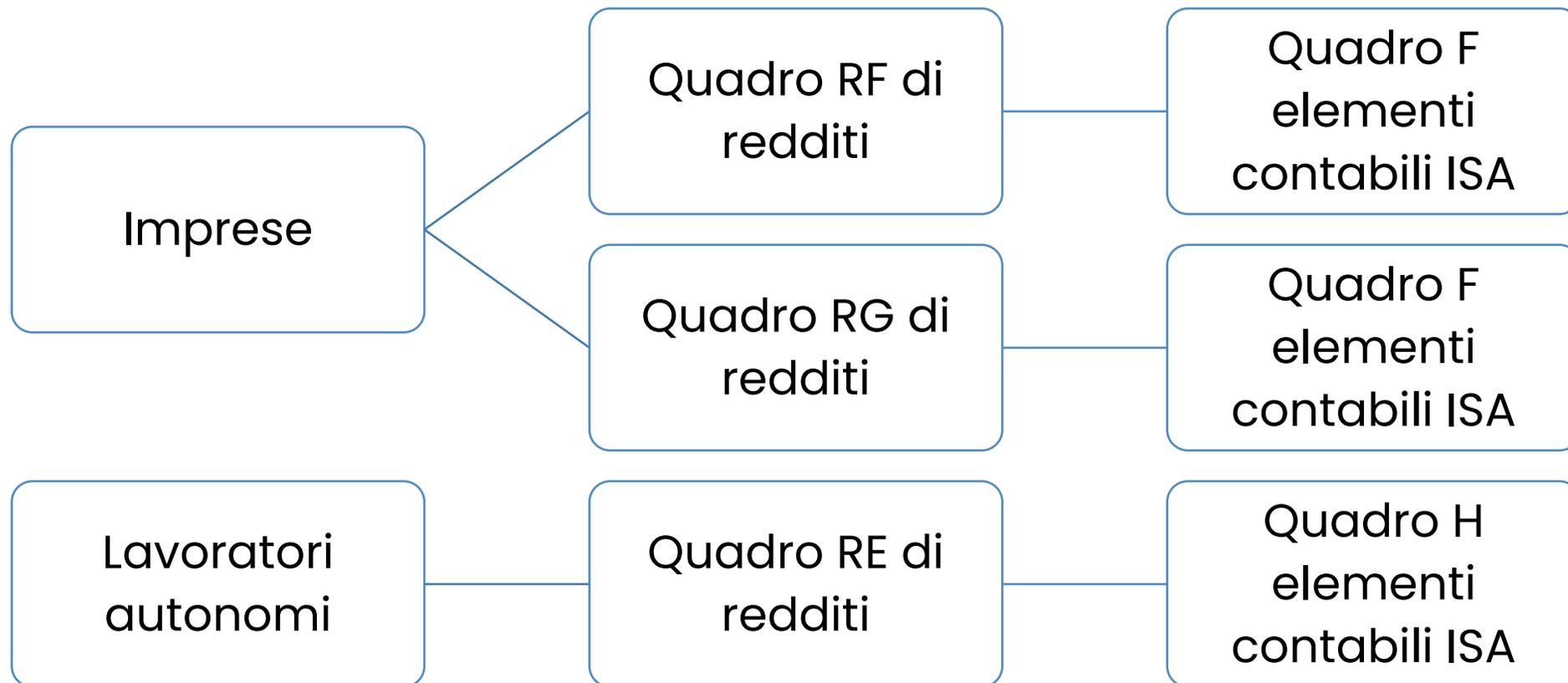
Non rappresenta multiattività
l'esercizio contestuale di
attività di impresa e di lavoro
autonomo



ISA escluso ma si compila ISA
attività prevalente e
prospetto multiattività



- g. i contribuenti con categoria reddituale diversa da quella per la quale è stato approvato l'ISA e, quindi, da quella prevista nel quadro dei dati contabili contenuto nel modello ISA approvato per l'attività esercitata;



- h. gli Enti del Terzo settore non commerciali che optano per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 80 del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017. L'esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 108 del TFUE (art. 101, comma 10, del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017);
- i. le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ai sensi dell'articolo 86 del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017. L'esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 108 del TFUE (art. 101, comma 10, del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017);
- j. le imprese sociali di cui al decreto legislativo n. 112 del 3 luglio 2017. L'esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 108 del TFUE (art. 18, comma 9, del Decreto legislativo n. 112 del 3 luglio 2017);



ATTENZIONE
MANCA
AUTORIZZAZIONE
UE!

NON UTILIZZABILE

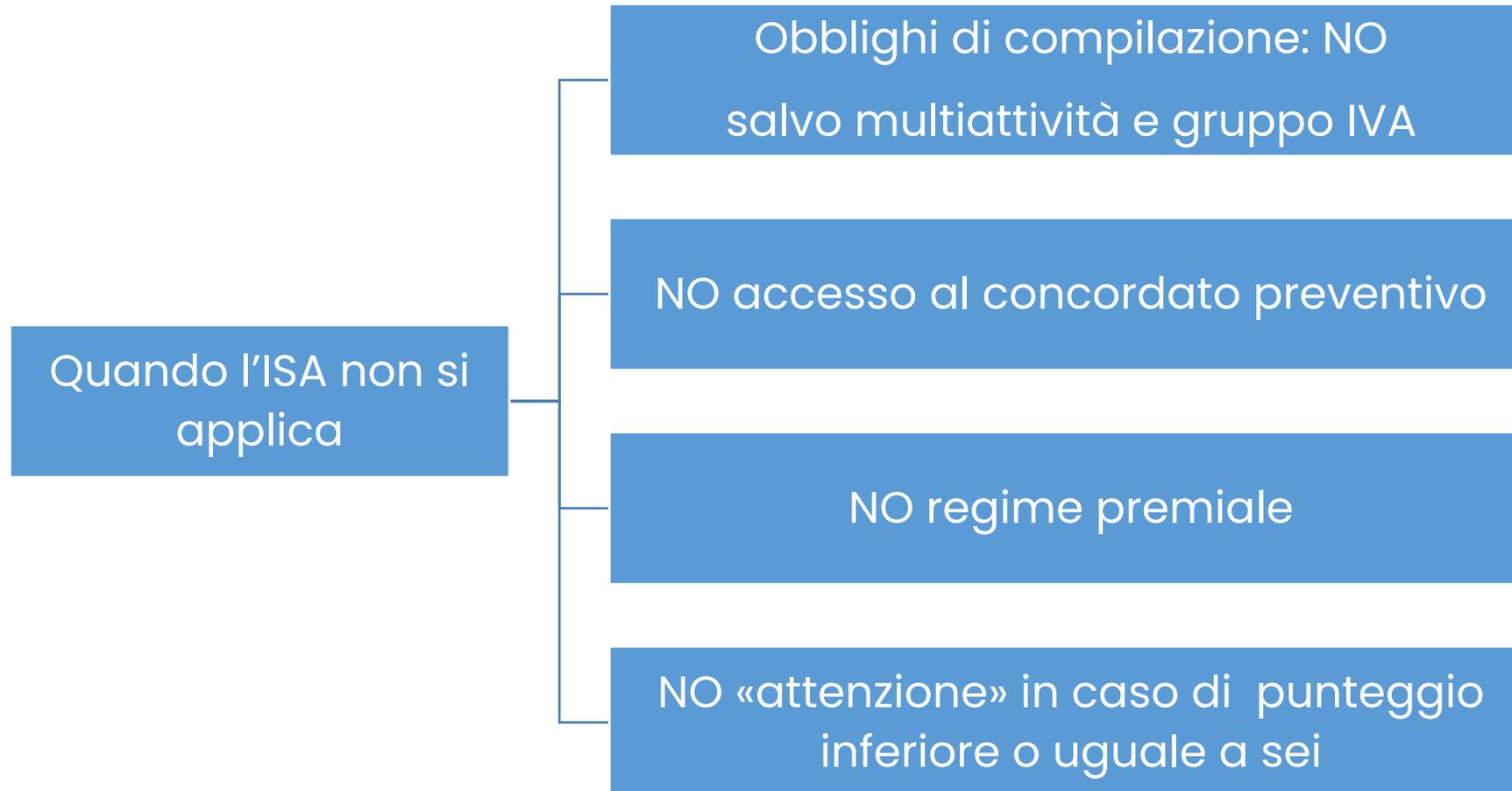


Eventualmente
determinazione
forfettaria reddito

- m. le società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
- n. i soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa le attività di “Trasporto con taxi” - codice attività 49.32.10 e di “Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente” - codice attività 49.32.20, di cui all'ISA CG72U;
- o. le corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA DG77U;

p. i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione partecipanti a un gruppo IVA di cui al Titolo V-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

→ Il contribuente che partecipa a un gruppo IVA compila ISA



- Riferimento art. 9-bis comma 11 D.L. 50/2017
- Provvedimento Direttore Agenzia Entrate Provvedimento 205127/2014
- Decreto Adempimenti D.lgs. 1/2024

- Lettera a
- Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti IVA annuale 2024 dichiarazione IVA 2025 + crediti modello TR primo, secondo e terzo trimestre 2025

Fino al 70.000 euro	Fino a 50.000 euro
ISA 2024: 9	ISA 2024: 8
MEDIA ISA 2024 E 2023: 9	MEDIA ISA 2024 E 2023: 8.5

- Lettera a
- Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti relativi a imposte dirette e IRAP anno di imposta 2023 (emergenti dal modello Redditi 2024 o dalla dichiarazione IRAP 2024)

Fino al 50.000 euro	Fino a 20.000 euro
ISA 2024: 9	ISA 2024: 8
MEDIA ISA 2024 E 2023: 9	MEDIA ISA 2024 E 2023: 8.5

- Lettera b
- Esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA 2024 dichiarazione IVA 2025 + crediti modello TR primo, secondo e terzo trimestre 2025

Fino al 70.000 euro	Fino a 50.000 euro
ISA 2024: 9	ISA 2024: 8
MEDIA ISA 2024 E 2023: 9	MEDIA ISA 2024 E 2023: 8.5

- Lettera c
- Esclusione dall'applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30 della Legge 23 dicembre 1994, n. 724 anno di imposta 2023

- ISA 2024: 9
- MEDIA ISA 2024 – 2023: 9

- Lettera d
 - Esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'art. 39, comma 1, lettera d), secondo periodo, del D.P.R. 600/73, e all'art. 54, comma 2, secondo periodo, del D.P.R. 633/72, anno imposta 2023
-
- ISA 2024: 8,5
 - MEDIA ISA 2024 – 2023: 9

- Lettera e
 - Anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'art. 43, comma 1, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, con riferimento al reddito di impresa e di lavoro autonomo, e dall'art. 57, comma 1, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 per l'anno di imposta 2023
- ISA 2024: 8
 - MEDIA ISA 2024 – 2023: **non previsto**

- Lettera f
 - Esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato, per l'anno di imposta 2023
-
- ISA 2024: 9
 - MEDIA ISA 2024 – 2023: 9

Disciplina del concordato preventivo biennale

A cura di: Giuseppe Avanzato

D.lgs. 12 febbraio 2024 n. 13

Contribuenti che possono accedere al concordato:

- Contribuenti esercenti attività di impresa , arti o professioni ai quali si rendono applicabili gli indici sintetici di affidabilità (indipendentemente dal livello di affidabilità);
- Soggetti in regime forfetario ex art. 1, commi da 54 a 89, Legge 190/2014 (in via sperimentale per il 2024).

Debiti tributari (Art.10, co. 2)

«Possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti di cui al comma 1, che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, non hanno debiti tributari ovvero, nel rispetto dei termini previsti dall'articolo 9, comma 3, hanno estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente **pari o superiori a 5.000 euro** per i tributi amministrati dall'Agenzia dell'entrate, compresi interessi e sanzioni, ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione. Non concorrono al predetto limite i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione sino a decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili.»

Non è possibile accedere al concordato in presenza di una delle seguenti cause di esclusione (artt. 11)

Mancata presentazione della dichiarazione dei redditi per almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti all'applicazione del concordato

Condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo n. 74 del 10 Marzo 2000

Condanna ex art. 2621 del c.c. (False comunicazioni sociali)

Ma anche condanne per

La verifica per i reati riguarda quelli commessi dal contribuente nei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato anche in caso di patteggiamento.

Art.648-bis c.p.
(Riciclaggio)

Art.648-ter c.p.
(Impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita)

Art.648-ter 1 c.p.
(autoriciclaggio)

Non possono accedere (Art. 24):

I contribuenti che hanno iniziato l'attività nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta

Fermo restando i requisiti di cui all'articolo 10, comma 2 (debiti tributari), o per i quali sussiste una delle ipotesi previste dall'articolo 11 (cause di esclusione).

REDDITO DI LAVORO AUTONOMO DERIVANTE DALL'ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI – Art. 15

è individuato con riferimento all'articolo 54 comma 1 del testo unico delle imposte sui redditi, senza considerare, plusvalenze e minusvalenze ovvero redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'art. 5 del testo unico DPR 22 Dicembre 1986, n.917.

Reddito minimo 2.000 euro

In entrambi i tipi di reddito
l'adesione al concordato
non produce effetti sull'IVA

REDDITO D'IMPRESA OGGETTO DI CONCORDATO – Art. 16

è individuato con riferimento all'articolo 56 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al DPR del testo unico DPR 22 Dicembre 1986, n.917 e all'articolo 66 del medesimo testo unico per le imprese minori, senza considerare i valori relativi a plusvalenze e minusvalenze e a sopravvenienze sia attive che passive, redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'art. 5 del T.U.

Reddito minimo 2.000 Euro

Rileva anche ai fini IRAP

Reddito di impresa concordato fiscalmente rilevante ai fini delle imposte dirette

+	Reddito come da proposta AdE accettata dal contribuente
+	Plusvalenze
+	Sopravvenienze attive
-	Minusvalenze
-	Sopravvenienze attive
+	Redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'art. 5 TUIR, o a un Gruppo europeo di interesse economico GEIE di cui all'art. 11, comma 4, del D.lgs. 23 luglio 1991, n. 240, o in società ed enti di cui all'art. 73, comma 1, del TUIR
-	Eventuali perdite a riporto, secondo le regole ordinarie di imputazione
=	Reddito rilevante ai fini fiscali, con un minimo di 2.000,00 euro

Reddito di lavoro autonomo concordato fiscalmente rilevante ai fini delle imposte dirette

+	Reddito come da proposta AdE accettata dal contribuente
+	Plusvalenze
-	Minusvalenze
+	Redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'art. 5 TUIR
-	Sopravvenienze attive
=	Reddito rilevante ai fini fiscali, con un minimo di 2.000,00 euro

Perdite fiscali

In diminuzione del reddito concordato secondo le ordinarie regole (reddito minimo 2.000 €).

**Soggetti
trasparenti**

Il reddito, anche se minimo, deve essere distribuito tra i soci secondo le regole ordinarie.

L'Agenzia delle Entrate dovrà rendere disponibile entro il 15 giugno 2024 il **software** che consentirà di calcolare e accettare le proposte di reddito concordato per il periodo 2024-2025.

Assosoftware suggerisce alcune soluzioni, condivise con l'Amministrazione Finanziaria, per individuare gli importi ai fini del calcolo del reddito rilevante ai fini del concordato preventivo biennale, ovvero di attingere da:

Dati dei modelli REDDITI/IRAP 2024 (per redditi di partenza e per poste rettificative).

Ove possibile, contabilità per le poste rimanenti.

In merito alle imposte sui redditi il valore di partenza è quello indicato nei seguenti righi:

- **RF 57** per i redditi di impresa di contabilità ordinaria;
- **RG25** per i redditi di impresa di contabilità semplificata;
- **RE21** colonna 5 per i redditi di lavoro autonomo.



Dopo aver identificato il valore di partenza è possibile procedere con le **rettifiche** richieste attraverso:

- Dati analitici presenti in dichiarazione;
- Combinazione di suddetti dati con ulteriori presenti nelle scritture contabili;
- Utilizzando esclusivamente dati contabili.

Le
rettifiche
variano in
base alla
natura del
reddito

Soggetti in
contabilità
ordinaria



Le rettifiche all'importo indicato al rigo RF57 devono essere individuate sulla base della contabilità.

Soggetti in
contabilità
semplificata



Le rettifiche all'importo indicato al rigo RG25 devono essere effettuate sottraendo le plusvalenze patrimoniali (RG6) alle sopravvenienze attive (RG7). Le altre componenti andranno ricercate in contabilità.

Esercenti arti
e professioni



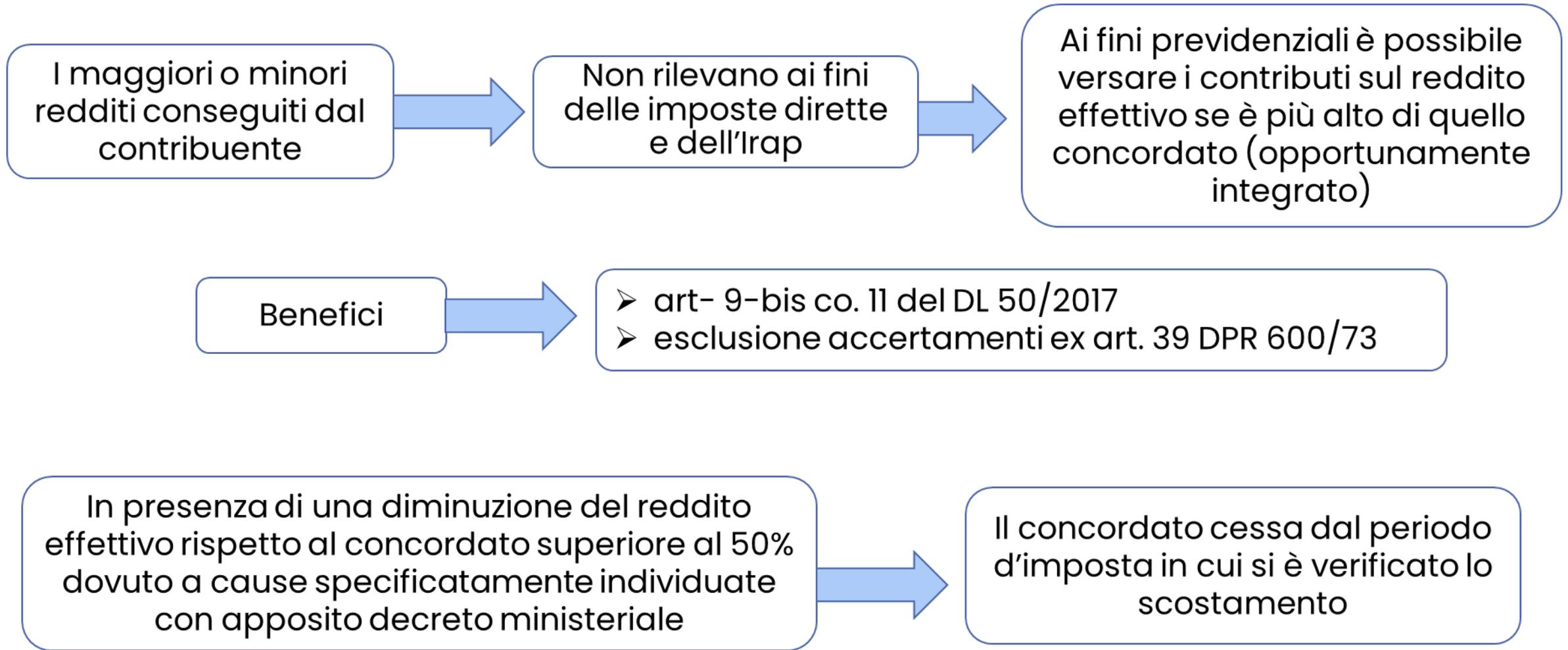
Le rettifiche all'importo indicato al rigo RG21 devono essere effettuate sommando le minusvalenze patrimoniali (RE18) e sottraendo le plusvalenze patrimoniali (RE4) e i redditi di lavoro sportivo agevolati (RE21).
Nel caso specifico non è necessario ricorrere alle scritture contabili.

Obbligo di dichiarare i redditi concordati

Obbligo per soci e associati

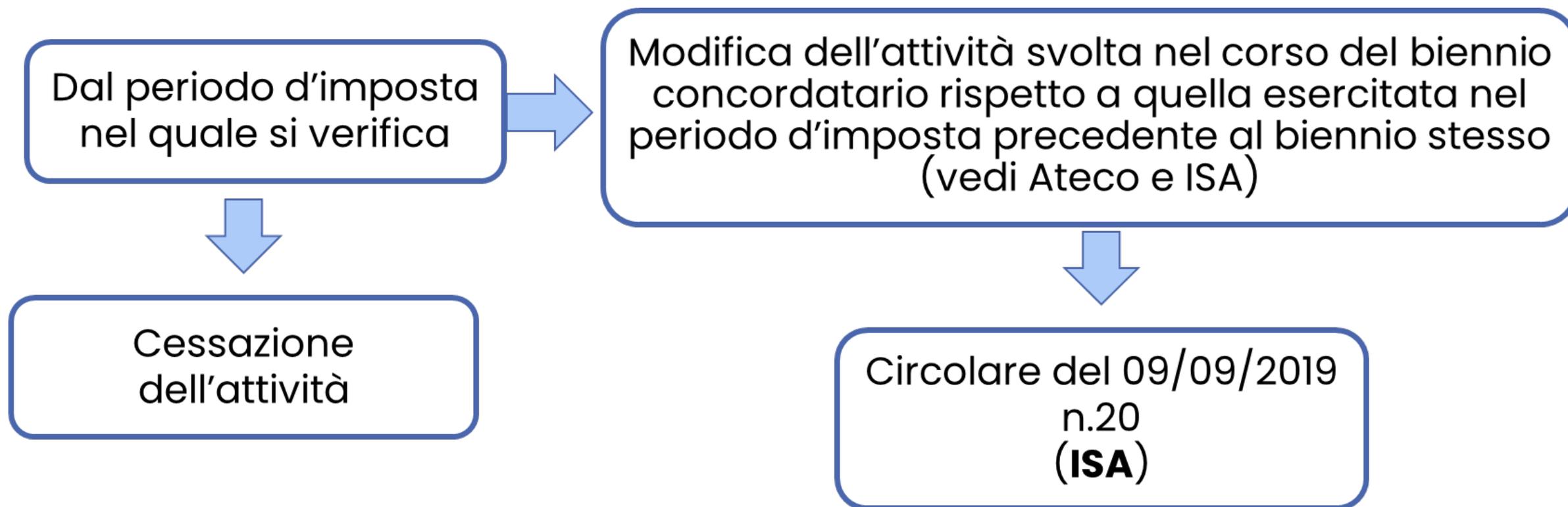
Omesso versamento delle imposte

Art. 36-bis del DPR del 29 settembre 1973, n. 600 (disciplina controllo dichiarazione dei redditi), con possibilità di ravvedimento ex art. 13 del D. Lgs 472/97.



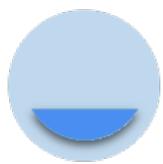
- Accertamento dal quale emerge un reddito non dichiarato di importo superiore al 30% rispetto ai ricavi dichiarati nei periodi d'imposta oggetto di concordato o nel periodo d'imposta precedente
- Presentazione di dichiarazioni integrative con modifica dei redditi rispetto ai quali è stata determinata la proposta
- Dichiarazione con dati comunicati non corrispondenti a quelli usati per l'elaborazione della proposta
- Ricorre una qualsiasi causa di esclusione o viene meno un requisito di accesso
- **Omesso versamento** della somme dovute a seguito di concordato (dopo l'invio dell'avviso bonario)
- **Comunicazione dei dati ISA** inesatta o incompleta che determina uno scostamento negativo del 30%
- **Violazioni che integrano** una delle fattispecie previste dal D. lgs 74/2000 negli anni di concordato e nei tre precedenti
- Violazioni commesse negli anni oggetto di concordato afferenti:
 1. **Dichiarazione omessa** (anche sostituti e IVA)
 2. Mancata/non tempestiva/infedele memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi (3)
 3. Rifiuto/sottrazione a esibire la documentazione contabile
 4. Omessa installazione/manomissione di apparecchiature per l'emissione dello scontrino fiscale

**La decadenza riguarda i
due periodi d'imposta!!!!!!**

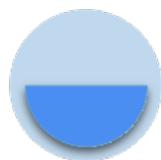


Con provvedimento del direttore dell'AdE, sono individuati le modalità e i dati da comunicare telematicamente all'Amministrazione finanziaria.

- ❖ **Entro il 15 Giugno** per il 2024 e il 15 Aprile per il 2025, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti appositi programmi informatici per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta (art. 9).
- ❖ Con il Decreto di cui all'articolo 9, sono individuati i periodi d'imposta per i quali la metodologia approvata consente di definire la proposta di concordato preventivo.
- ❖ La proposta di concordato da parte dell'Agenzia dell'Entrate avviene sulla base di una metodologia che valorizza e limita l'introduzione di nuovi oneri per il contribuente.
- ❖ **Accettazione entro il 15/10/2024** per i soggetti solari, ovvero il quindicesimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti con esercizio a cavallo (termine decadenziale non è possibile fare ricorso all'art. 2, co. 1, del DL 16/2012)

**Entro il
15 giugno 2024**

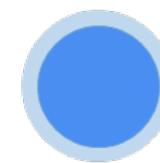
Disponibilità software per inviare le informazioni utili alla predisposizione della proposta da parte dell'AdE.

**Entro il
31 luglio 2024**

Versamento saldo imposte 2023 sul reddito effettivo primo acconto imposte 2024 sulla base del reddito effettivo 2024 (totale o prima rata - rate fino al 16/12).

**Entro il
15 ottobre 2024**

Trasmissione del modello dei redditi 2024 con allegato modello CPB per eventuale accettazione concordato.

**Entro il
30 novembre 2024**

Versamento secondo acconto imposte 2024: in caso di concordato da ricalcolare sulla base dei dati proposti dall'AdE ed accettati dal contribuente.

**SEZIONE VI
Concordato
Preventivo
regime forfetario**

Condizioni di accesso	
LM60	Presenza dei requisiti
LM61	Assenza di cause d'esclusione
LM62	Presenza di eventi straordinari
Proposta CPB	
LM63	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024
	,00
Accettazione proposta CPB	
LM64	Accettazione della proposta di reddito di impresa/lavoro autonomo ai fini CPB per il p.i. 2024

Le disposizioni di cui al titolo II si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso il 31 Dicembre 2023.



Le nuove sezioni del quadro LM

Flat tax incrementale

Concordato preventivo per i contribuenti in regime forfettario

A cura di: Sandra Pennacini

La flat tax incrementale

Quadro LM sezione II

A cura di: Sandra Pennacini

FLAT TAX INCREMENTALE

Articolo 1, commi da 55 a 57, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023)

Circolare Agenzia Entrate N. 18/E
del 28 giugno 2023

Articolo 1, comma 55, della legge 29 dicembre 2022, n. 197:

Per il solo **anno 2023**, i contribuenti **persone fisiche** esercenti:

- **attività d'impresa**
- **arti o professioni**
- **diversi da quelli che applicano il regime forfetario** di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190

Articolo 1, comma 55, della legge 29 dicembre 2022, n. 197:

possono applicare, in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito stabilite dall'articolo 11 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Articolo 1, comma 55, della legge 29 dicembre 2022, n. 197:

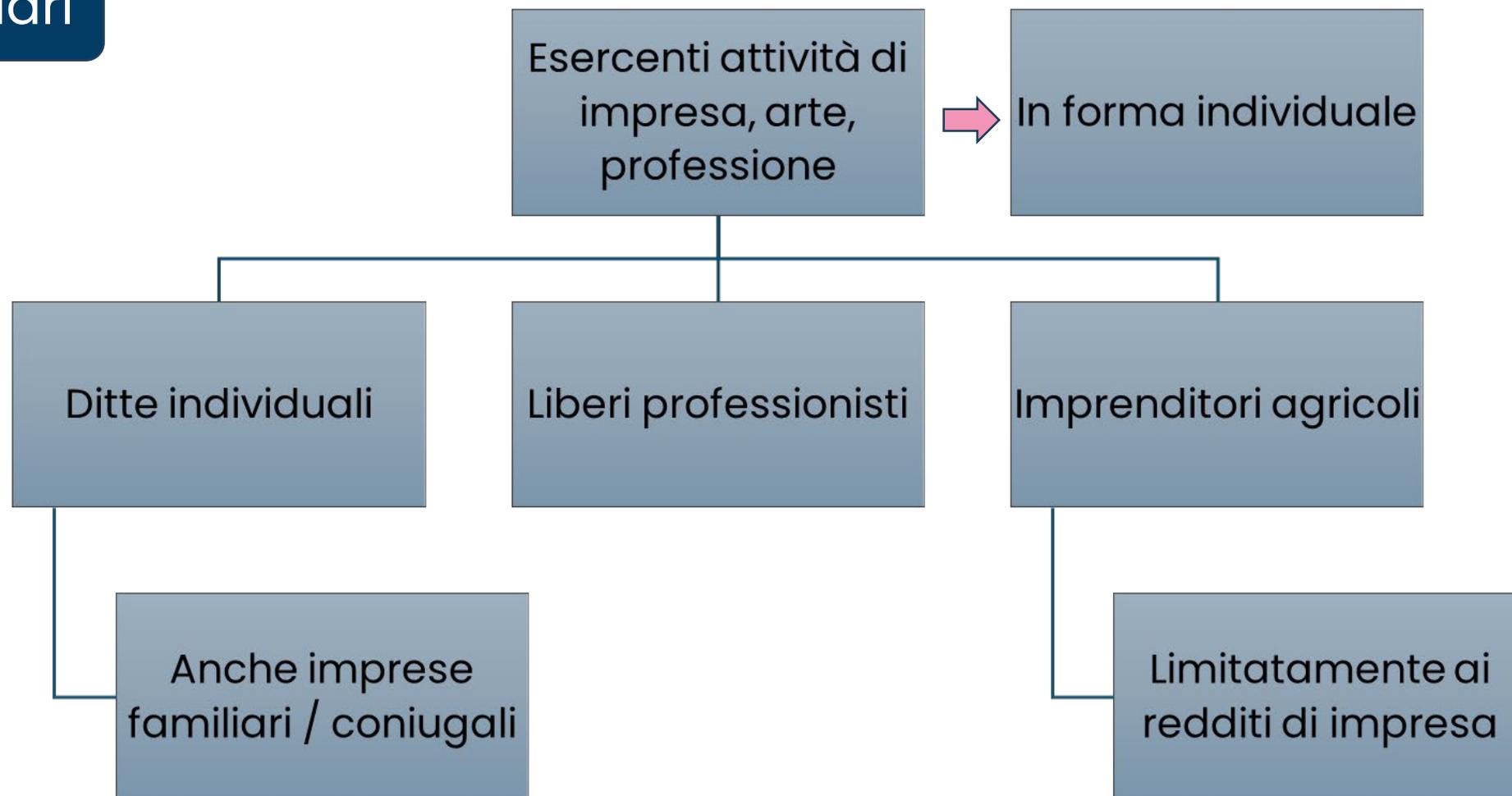
un'**imposta sostitutiva** dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali,

- calcolata con l'aliquota del 15 per cento su una base imponibile,
- comunque non superiore a 40.000 euro,
- pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5 per cento di quest'ultimo ammontare.

La Flat Tax incrementale non si applica:

- ✓ Ai contribuenti in regime forfettario
- ✓ Alle società
- ✓ Ai redditi di partecipazione (salvo che la partecipazione non sia detenuta dall'imprenditore individuale nell'ambito della propria attività di impresa)

Beneficiari



Redditi di impresa, arte, professione	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>	
Reddito 2020	7.000,00 €		Il reddito 2023 è maggiore di quello conseguito nell'ultimo triennio
Reddito 2021	14.000,00 €		
Reddito 2022	25.000,00 €		
Reddito 2023	44.000,00 €	<i>a</i>	
Calcolo base imponibile flat tax incrementale			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	25.000,00 €	<i>b</i>	
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto del triennio precedente	19.000,00 €	$(a - b) = c$	È possibile avvalersi della flat tax incrementale
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	1.250,00 €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia	17.750,00 €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100% 17.750,00 €	$e \times \% = f$	
Base imponibile flat tax incrementale titolare	17.750,00 €	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$	
Reddito a tassazione ordinaria IRPEF	26.250,00 €	$(a \times \%) - g$	

Redditi di impresa, arte, professione

	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>
Reddito 2020	12.000,00 €	
Reddito 2021	14.000,00 €	
Reddito 2022	30.000,00 €	
Reddito 2023	25.000,00 €	<i>a</i>

Il reddito 2023 è minore di quello più alto conseguito nel triennio

Calcolo base imponibile flat tax incrementale

Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		30.000,00 €	<i>b</i>	
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto del triennio precedente	-	5.000,00 €	$(a - b) = c$	
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente		1.500,00 €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia		- €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	- €	$e \times \% = f$	

NON È possibile avvalersi della flat tax incrementale

Base imponibile flat tax incrementale titolare - € $g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$

Reddito a tassazione ordinaria IRPEF 25.000,00 € $(a \times \%) - g$

Redditi di impresa, arte, professione	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>	
Reddito 2020	12.000,00 €		Il reddito 2023 è superiore a quelli conseguiti negli anni precedenti 2020 – 2022
Reddito 2021	14.000,00 €		
Reddito 2022	30.000,00 €		
Reddito 2023	31.000,00 €	<i>a</i>	
Calcolo base imponibile flat tax incrementale			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	30.000,00 €	<i>b</i>	Tuttavia, l'incremento reddituale è assorbito dalla «franchigia» del 5%
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto del triennio precedente	1.000,00 €	$(a - b) = c$	
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	1.500,00 €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia	- €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	$e \times \% = f$	
Base imponibile flat tax incrementale titolare	- €	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$	NON È possibile avvalersi della flat tax incrementale
Reddito a tassazione ordinaria IRPEF	31.000,00 €	$(a \times \%) - g$	

Redditi di impresa, arte, professione	<i>Importo</i>	<i>Variabile</i>	Il reddito 2023 è superiore a quelli conseguiti negli anni precedenti 2020 – 2022, in misura superiore a 40.000 euro
Reddito 2020	7.000,00 €		
Reddito 2021	14.000,00 €		
Reddito 2022	25.000,00 €		
Reddito 2023	100.000,00 €	<i>a</i>	
Calcolo base imponibile flat tax incrementale			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022	25.000,00 €	<i>b</i>	È possibile avvalersi della flat tax incrementale entro il limite massimo di 40.000 euro
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente	75.000,00 €	$(a - b) = c$	
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente	1.250,00 €	$b \times 5\% = d$	
Incremento reddituale al netto della franchigia	73.750,00 €	$(c - d) = e$	
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	$e \times \% = f$	
Base imponibile flat tax incrementale titolare	40.000,00 €	<i>g = f, max 40mila euro</i>	
Reddito a tassazione ordinaria IRPEF	60.000,00 €	$(a \times \%) - g$	

Sono generalmente **esclusi** dall'applicazione della flat tax incrementale:



Redditi di impresa, arte, professione

Reddito 2020	12.000,00 €
Reddito 2021	14.000,00 €
Reddito 2022	30.000,00 €
Reddito 2023	33.000,00 €

Importo *Variabile*

a

Redditi di partecipazione

Reddito 2020	5.000,00 €
Reddito 2021	9.000,00 €
Reddito 2022	15.000,00 €
Reddito 2023	90.000,00 €

Importo

Incremento rispetto al
più alto di 75.000 euro
irrelevante



Reddito complessivo

Reddito 2020	17.000,00 €
Reddito 2021	23.000,00 €
Reddito 2022	45.000,00 €
Reddito 2023	123.000,00 €

Importo

DATO NON
SIGNIFICATIVO

La flat tax incrementale può essere fatta valere solo sul reddito di impresa!

Calcolo base imponibile flat tax incrementale

Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		30.000,00 €	b
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente		3.000,00 €	$(a - b) = c$
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente		1.500,00 €	$b \times 5\% = d$
Incremento reddituale al netto della franchigia		1.500,00 €	$(c - d) = e$
Quota percentuale imputabile al titolare	100%	1.500,00 €	$e \times \% = f$
Base imponibile flat tax incrementale titolare		1.500,00 €	$g = f, \text{max } 40\text{mila euro}$
Reddito a tassazione ordinaria IRPEF		121.500,00 €	$(a \times \%) - g$

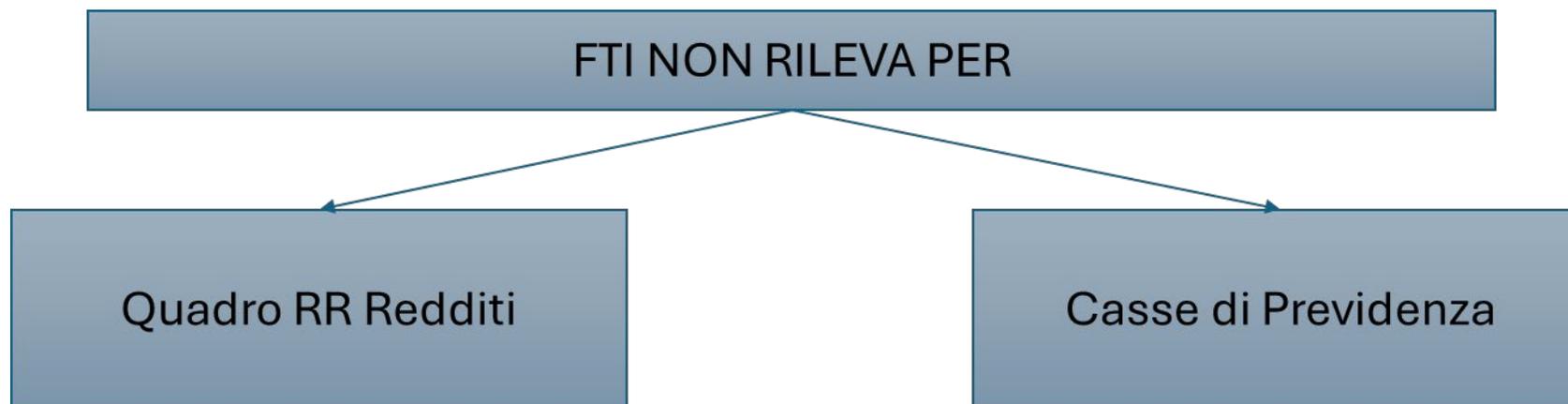
«La quota di reddito o di perdita della società di persone **imputata** per trasparenza **all'imprenditore individuale** o il dividendo conseguito dallo stesso in qualità di socio di società di capitali **costituiscono componenti del reddito d'impresa dell'imprenditore individuale**» (Circolare 18/E/2023).



CONDIZIONE: partecipazione indicata tra le **attività** relative all'impresa nell'inventario redatto ai sensi dell'articolo 2217 del c.c. o annotata nel **registro IVA acquisti**.

La flat tax incrementale non influenza la determinazione della base imponibile previdenziale.

La contribuzione resta pertanto dovuta sulla totalità del reddito di impresa o lavoro autonomo, indipendentemente dalle modalità di tassazione prescelta



La flat tax incrementale si applica al solo anno di imposta 2023

Gli acconti dovuti per l'anno 2024 dovranno essere ricalcolati senza tenere conto del beneficio



Ai fini delle eventuali **agevolazioni rileva l'intero reddito prodotto**, indipendentemente dalle modalità di tassazione.

Quando «le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche della quota di reddito assoggettata all'imposta sostitutiva

In forza della natura di impresa individuale, rientrano nel regime della "flat tax incrementale" **sia l'impresa familiare sia l'azienda coniugale** non gestita in forma societaria.

CIRCOLARE N. 18 /E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

- L'incremento di reddito (ai fini dell'applicazione del beneficio fiscale in esame) deve essere **calcolato prendendo in considerazione l'intero reddito conseguito dall'impresa nel 2023** (comprensivo anche della quota attribuita al collaboratore familiare o al coniuge) rispetto al maggior reddito conseguito dalla medesima impresa nel triennio precedente; ciò solo ai fini della verifica dell'effettivo incremento reddituale.
- Resta fermo che **l'imposta sostitutiva trova applicazione con esclusivo riferimento alla quota di reddito attribuita all'imprenditore.**

Redditi di impresa (complessivi)		Importo	Variabile
Reddito 2020		28.000,00 €	
Reddito 2021		36.000,00 €	
Reddito 2022		42.000,00 €	
Reddito 2023		64.000,00 €	<i>a</i>
Calcolo base imponibile flat tax incrementale			
Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		42.000,00 €	<i>b</i>
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il reddito più alto reddito del triennio precedente		22.000,00 €	$(a - b) = c$
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio precedente		2.100,00 €	$b \times 5\% = d$
Incremento reddituale al netto della franchigia		19.900,00 €	$(c - d) = e$
Quota percentuale imputabile al titolare	51%	10.149,00 €	$e \times \% = f$
Base imponibile flat tax incrementale titolare		10.149,00 €	$g = f, \text{ max } 40\text{mila euro}$
Reddito a tassazione ordinaria IRPEF in capo al titolare		22.491,00 €	$h = (a \times \%) - g$
Reddito a tassazione ordinaria IRPEF in capo ai collaboratori		31.360,00 €	$(a - g - h)$

Il reddito 2023 è superiore a quelli conseguiti negli anni precedenti 2020 – 2022

È possibile avvalersi della flat tax incrementale entro il limite del reddito imputato **al titolare**

La quota imputata ai coadiuvanti è sempre tassata ordinariamente

- I contribuenti in regime forfettario non possono avvalersi della flat tax incrementale
- Tuttavia, in caso di **superamento in corso d'anno dell'ammontare di 100mila euro di ricavi o compensi** (incassati) il regime viene meno immediatamente [ai sensi della (lettera b) del comma 54 della legge di bilancio 2023, che ha modificato il comma 71 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190]



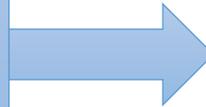
In questo caso l'intero reddito 2023 viene tassato ordinariamente ed è possibile avvalersi della flat tax incrementale

La Flat Tax incrementale non si applica:

- Ai contribuenti **che hanno iniziato l'attività nel 2023**
- **Ai contribuenti che hanno iniziato l'attività a partire dal 2 gennaio 2022**

Circolare Ade 18/E/2023: possono accedere al beneficio fiscale i contribuenti per i quali sia possibile verificare l'esistenza dell'incremento reddituale rispetto ad **almeno un periodo d'imposta** relativo alle annualità 2020, 2021 e 2022, non essendo richiesto dalla norma, ai fini del confronto reddituale, che il contribuente abbia conseguito redditi per l'intero triennio di osservazione.

Per i soggetti che abbiano iniziato l'attività successivamente al 1° gennaio 2020



E' NECESSARIO RAGGUAGLIARE all'intera annualità il reddito derivante dallo svolgimento dell'attività per una frazione dell'anno

Redditi di impresa, arte, professione

Reddito 2020
Reddito 2021
Reddito 2022
Reddito 2023

Importo

12.000,00 €
14.000,00 €
30.000,00 €
90.000,00 €

Data inizio attività 1°

novembre 2020 (anno
bisestile): il reddito 2020
viene raggugliato a
periodo (12.000/61*366)

Importo raggugliato

72.000,00 €
14.000,00 €
30.000,00 €
90.000,00 €

Calcolo base imponibile flat tax incrementale

Reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022
Incremento reddituale: differenza tra il reddito 2023 ed il
reddito più alto reddito del triennio precedente
Franchigia 5% calcolata sul reddito più alto del triennio
precedente
Incremento reddituale al netto della franchigia
Quota percentuale imputabile al titolare 100%

72.000,00 €

b

18.000,00 €

(a - b) = c

3.600,00 €

b x 5% = d

14.400,00 €

(c - d) = e

14.400,00 €

e x % = f

Base imponibile flat tax incrementale titolare

14.400,00 €

g = f, max 40mila euro

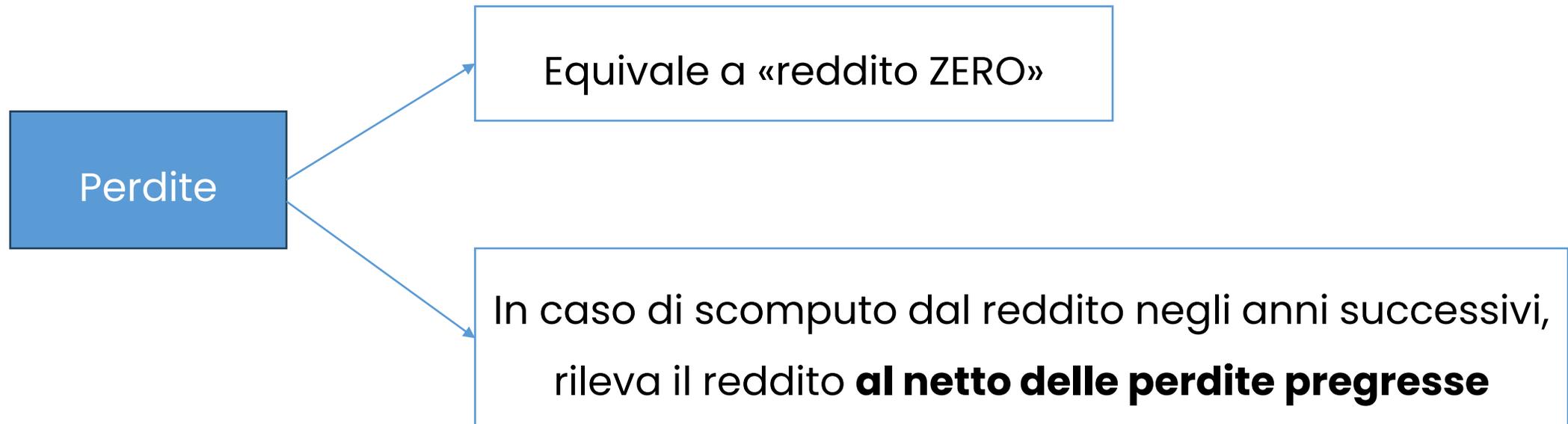
Reddito a tassazione ordinaria IRPEF

75.600,00 €

(a x %) - g

ATTENZIONE!

Il reddito più alto 2020 / 2022 è quello relativo all'anno 2020 in ragione del raggugliamento a periodo



Circolare 18/E/2023

Si ritiene che l'adesione al regime forfettario di cui all'articolo 1, commi 54 e successivi, della legge n. 190 del 2014 o la permanenza nel regime c.d. "di vantaggio"¹³ di cui all'articolo 27 del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 9814 , in uno o più degli anni dal 2020 al 2022 non precluda l'accesso al regime della "flat tax incrementale" per l'anno d'imposta 2023.

Reddito ante scomputo dei contributi previdenziali

Quadro LM sezione II Redditi PF 2024 anno imposta 2023



Concordato preventivo contribuenti in regime forfettario

Quadro LM sezione VI

A cura di: Sandra Pennacini

Nuova sezione quadro LM per i forfettari rigo LM60 e seguenti

- Il contribuente in regime forfettario che ha iniziato l'attività nel 2023 **non può aderire al concordato**

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

Oggetto	Quadro LM - Rigo
Attestazione dei requisiti di accesso al concordato: assenza di debiti tributari di ammontare pari o superiore a 5000 euro e assenza di debiti per contributi previdenziali definitivamente accertati	LM60
Attestazione di assenza di cause di esclusione dal CPB	LM61
Eventi straordinari (da individuare con successivo decreto ministeriale)	LM62
Reddito concordato proposto anno 2024	LM63
Accettazione del concordato (barratura casella)	LM64

Cessazione effetti concordato per i contribuenti in regime forfettario:

Modifica dell'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso, **a meno che tali attività rientrino in gruppi di settore ai quali si applicano i medesimi coefficienti di redditività** previsti ai fini della determinazione del reddito per i contribuenti forfettari

Cessazione attività

Modello Redditi e “novità” cripto-attività

A cura di: Francesco Paolo Fabbri

Il modello Redditi PF 2024 ha recepito le novità introdotte dalla legge di Bilancio 2023 in relazione ai redditi derivanti dalle crypto-attività, con l'introduzione della **nuova Sezione II-B del quadro RT** per la dichiarazione delle plusvalenze e delle minusvalenze e per il pagamento degli eventuali capital gain.

In sede di dichiarazione è inoltre necessario procedere al **monitoraggio delle cripto-attività** da effettuare nel **quadro RW** o, da quest'anno, nell'analogo **quadro W** introdotto nel **modello 730/2024**.

In sede di dichiarazione dei redditi, il possesso di cripto-attività comporta riflessi significativi sulla compilazione dei **seguenti quadri** del modello Redditi PF:

- **Quadro RT:** per la dichiarazione delle plusvalenze e delle minusvalenze e per il pagamento dell'imposta su eventuali capital gain;
- **Quadro RW:** per il calcolo e il pagamento dell'imposta di bollo sulle cripto-attività. Questo obbligo riguarda tutti coloro che possiedono criptovalute, indipendentemente se comprate, vendute e mantenute su exchange italiani o esteri.

Nel caso in cui le piattaforme in uso **non forniscano automaticamente i dati necessari per la compilazione**, si riporta di seguito una check-list di riepilogo delle principali informazioni richieste:

CHECK LIST (per ciascuna cripto-attività)	
Informazione richiesta	Modalità di calcolo
Prezzo di acquisto	Prezzo pagato al momento dell'acquisto , se effettuato nel corso del 2023. Per multiple transazioni di acquisto della stessa criptovaluta, utilizza il prezzo dell'ultima transazione effettuata nel 2023.

Valore di mercato al 1° gennaio	Se le criptovalute sono state acquistate in anni precedenti al 2023, annotare il loro prezzo di mercato al 1° gennaio 2023
Prezzo di vendita	In caso di cessione nel 2023, documentazione attestante il prezzo di vendita . Per multiple transazioni di vendita della stessa criptovaluta, utilizzare il prezzo dell'ultima transazione effettuata nel 2023.

Valutazione di fine anno	Annotare il prezzo di mercato al 31 dicembre 2023 (se la cripto era ancora in portafoglio)
Calcolo del valore totale	Annotare il prezzo di vendita o valore di mercato al 31.12 x quantità di ogni cripto-attività
Valore Portafoglio	Somma di tutti i valori delle cripto-attività

Dal **01.01.2023** la novella normativa prevede che:

- le plusvalenze sono abbattute delle eventuali minusvalenze relative alle cripto attività;
- ove le minusvalenze eccedano le plusvalenze per un importo superiore a 2.000 euro, la medesima eccedenza sia riportabile in deduzione dall'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, non oltre il 4°, fornendone indicazione nella relativa dichiarazione dei redditi.

DETERMINAZIONE DELLA PLUSVALENZA TASSABILE

Corrispettivo incassato dalla vendita delle cripto-attività o valore di mercato al 31.12.2023	-
Costo di acquisto (documentato con “elementi certi e precisi”) o valore di mercato al 1.1.2023	-
Soglia di esenzione di € 2.000	=
✓ Risultato positivo: Plusvalenze imponibili	€
✓ Risultato negativo: Minusvalenza riportabile (se > € 2.000)	

**COSTO/VALORE DI
“CARICO”
ACQUISIZIONE A
TITOLO GRATUITO**

SUCCESSIONE: valore dichiarato
(o accertato) per imposta di
successione

DONAZIONE:
costo rilevante per il donante

**IN SOSTANZA SI
ESTENDE ALLA
CRIPTO-ATTIVITÀ
IL TRATTAMENTO
PREVISTO PER LE
QUOTA DI
PARTECIPAZIONE**

Si noti che il nuovo regime di tassazione ha introdotto la possibilità di **rideterminare il costo fiscalmente riconosciuto** per ciascuna cripto-attività posseduta all'1° gennaio 2023:

- assumendo, in luogo del costo/valore di acquisto, il loro valore normale al 1° gennaio 2023;
- con assoggettamento ad imposta sostitutiva nella misura del 14% (da versare entro il 30 giugno 2023 in unica soluzione o quale 1° rata di 3 rate annuali di pari importo).

Si noti che eventuali minusvalenze in applicazione di tale valore **non possono essere dedotte dal contribuente.**

Recependo le modifiche normative sopra menzionate, la nuova Sez. II-B del quadro RT del modello Redditi PF 2024 accoglie i redditi o le minusvalenze generate dalle operazioni effettuate sulle cripto attività:

SEZIONE II-B Plusvalenze derivanti dalla cessione di cripto-attività	RT31	Totale dei corrispettivi			,00
	RT32	Totale dei costi o dei valori di acquisto	(costo rideterminato ¹)	²	,00
	RT33	Plusvalenze (RT31 – RT32 col. 2)	(ovvero Minusvalenze ¹ ,00)	²	,00
	RT34	Eccedenza minusvalenze anni precedenti			,00
	RT35	Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari	(di cui anni precedenti ¹ ,00)	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

In sede di compilazione occorre attenersi alle **seguenti indicazioni:**

RIGO	COSA INDICARE
RT31	<p>Totale dei corrispettivi percepiti (o il valore normale in caso di permuta) realizzati mediante cessione a titolo oneroso, rimborso, permuta (diversa da quella realizzata con altre analoghe cripto attività) o “detenzione” di cripto-attività, comunque denominate.</p> <p>Esempio: se nel 2023 sono stati venduti € 25.000 di Bitcoin dichiarare l'intera quantità (€ 25.000 di BTC).</p>

RT32

- **colonna 1:** da barrare se il contribuente ha rideterminato il valore di ciascuna crypto-attività posseduta al 1.1.2023
- **colonna 2:** indicare l'importo complessivo del costo (o del valore) di acquisto di tutte le crypto-attività, o del costo rideterminato in caso di barratura della precedente colonna 1

RT33

Differenza tra i 2 righi precedenti, se positiva e non inferiore a €. 2.000. Nel dettaglio, iscrivere:

- **a colonna 2 la plus**: se la differenza è **positiva**
- **a colonna 1 la minus**: se la differenza è **negativa**.

Il dato relativo alla minusvalenza va riportato nel rigo RT94 per l'utilizzo nei 4 esercizi successivi (solo con plusvalenze derivanti da cripto attività)

RT38	Imposta sostitutiva del 26% su importo di rigo RT 33, col 2
RT34, RT35 col. 1 e RT 38	Riferiti al riporto di eccedenze pregresse, non risultano compilabili in quanto nel 2022 il presente regime fiscale non era in vigore

Nell'ambito del quadro RT il contribuente dovrà poi compilare:

- la nuova Sezione V - "Minusvalenze non compensate nell'anno": riportando nel rigo RT94, col. 5 le minusvalenze realizzate dal 1.1.2023 relative alle cripto-attività (da tenere separate rispetto ad altre minusvalenze);

SEZIONE V		Eccedenza relativa al 2019	Eccedenza relativa al 2020	Eccedenza relativa al 2021	Eccedenza relativa al 2022	Eccedenza relativa al 2023
Minusvalenze non compensate nell'anno	RT92 SEZ. I	¹ ,00	² ,00	³ ,00	⁴ ,00	⁵ ,00
	RT93 SEZ. II-A	,00	,00	,00	,00	,00
	RT94 SEZ. II-B	,00	,00	,00	,00	,00
	RT95 SEZ. III	,00	,00	,00	,00	,00
	RT96 SEZ. IV	,00	,00	,00	,00	,00

- la Sezione VIII, "Cripto-attività: valutazione del valore nominale", righe RT 107-108, per chi ha aderito alla rivalutazione al valore normale.

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

INDICAZIONE PLUS/MINUS GENERATE DA CRIPTO-ATTIVITÀ	
Fino al 2022 (Modello Redditi PF 2023)	Dal 2023 (Modello Redditi PF 2024)
Plusvalenze → Sezione II del Quadro RT (righe RT21-RT30).	Plusvalenze → Sezione II-B del Quadro RT (righe RT31-RT39).
Minusvalenze → Sezione V (righe RT92-RT95)	Minusvalenze → Sezione V (righe RT92-RT95)
-	Rivalutazione al valore normale → Sezione VIII (righe RT 107-108)
Al fine di adempiere agli obblighi di monitoraggio fiscale, inoltre, gli importi dovranno poi essere indicati nell'ambito del quadro RW .	

La Legge di Bilancio 2023 ha confermato il consolidato orientamento di prassi sostenuto dall'Agenzia delle Entrate secondo cui il monitoraggio delle attività finanziarie da effettuare a quadro RW del mod. Redditi PF è esteso alle cripto-attività (o, novità di quest'anno nell'analogo quadro W inserito nel modello 730/2024).

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	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 cointestatari			Presenza più cointestatari	
17	18		19		20		
							<input type="checkbox"/>
IVA FE	IVA FE dovuta	IVIE	IVIE dovuta	IC	IC dovuta		
29	30	31	32	33	34		
,00	,00	,00	,00	,00	,00		

RW1

Di seguito si riportano le modalità di compilazione del Rigo RW1 con riferimento alle colonne interessate nel caso di possesso di cripto-attività:

COL.	COMPILAZIONE
1	Indicare "1" per segnalare la proprietà delle criptovalute
3	Indicare il nuovo codice "21" - Cripto-attività . Fino al periodo d'imposta 2022 andava inserito il codice "14" che corrispondeva alle "Altre attività estere di natura finanziaria e valute virtuali".
5	La quota di possesso (in percentuale): ad esempio, 100% se si è l'unico proprietario

6

Il codice che contraddistingue il **criterio di determinazione del valore** ovvero:

"1" - valore di mercato

"2" - valore nominale

"3" - valore di rimborso

"4" - costo d'acquisto

"5" - valore catastale

"6" - valore dichiarato nella dichiarazione di successione o in altri atti

8	Valore delle crypto-attività al termine del periodo di imposta ovvero al termine del periodo di detenzione.
Valore indicato a col. 6	Compilazione col. 7
"1"	Valore al 31.12.2023
"4"	Prezzo a cui sono state vendute le crypto-attività. In presenza di più transazioni riportare valore dell'ultimo ordine di vendita.

Numero di giorni di detenzione (ma solo nel caso in cui sia dovuta l'imposta sulle crypto-attività). In caso di cessioni multiple nel corso del 2023 occorre calcolare la mediana dei giorni in cui sono state detenute le crypto-attività.

Esempio 1

10 Tizio compra 2.000€ di BTC in data 1.1.2023, ne vende 1.000€ il 30.1.23, 200€ il 29.2.23 e 800€ il 31.8.23, la mediana dei giorni di detenzione è **58 giorni**.

Esempio 2

Caio possiede 1.000 di BTC dal 20.12.2022 e non effettua alcuna operazione nel corso del 2023. Il contribuente indicherà **365 giorni**

11	Il numero di mesi di possesso per i beni per i quali è dovuta l'IVIE; si considerano i mesi in cui il possesso è durato almeno 15 giorni (il campo è da compilare solo nel caso in cui sia dovuta l'IVIE).
12	Il credito d'imposta pari al valore dell'imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l'immobile o prodotto finanziario nonché crypto attività . Tale importo sarà sottratto dal totale dell'imposta dovuta, garantendo di non incorrere in duplicazioni del pagamento. L'importo indicato in questa colonna non può comunque essere superiore all'ammontare dell'imposta dovuta
16	Barrare la casella nel caso in cui il contribuente adempia ai soli obblighi relativi al monitoraggio fiscale , ma per qualsiasi ragione non è tenuto alla liquidazione dell'imposta.

In sede di compilazione del nuovo rigo RW8 - Imposta cripto attività si dovrà poi procedere come di seguito:

COL.	COMPILAZIONE
1	Totale imposta dovuta = 2 ‰ x valore inserito nella colonna 8 da ponderare per i giorni (cfr. esempio in calce)
4	Inserire gli acconti già versati, solitamente importi che l'exchange ha già versato
5	Indicare il risultato della sottrazione dell'imposta di bollo già corrisposta dagli exchange (eventualmente indicata nella Colonna 4) dall'importo totale dell'imposta che ti spetta pagare (Colonna 1).

Esempio

Il sig. Bianchi ha acquistato in data 1/07/2023 Bitcoin per un importo di € 61.145. Il controvalore in euro al 31.12.2023 è pari a € 85.596. In sede di compilazione del **quadro RW** il contribuente procederà come di seguito:

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									
1				21				100		1		61.145 ,00		85.544 ,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							
				184								<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											
17						18						19				20							
IVA FE				IVA FE dovuta				IVIE				IVIE dovuta				IC				IC dovuta			
29				30				31				32				33				34			

Determinazione **dell'imposta sulle crypto-attività:**

$$85.544 \times 2 \% = \text{€ } 171,088$$

$$\text{€ } 171,088 \times 100\% \times 184/365 = 86,25 \text{ (arrotondato a 86).}$$

Imposta crypto-attività	Totale imposta dovuta	Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod. F24	Acconti versati	Imposta a debito	Imposta a credito
RW8	¹ 86 ,00	² ,00	³ ,00	⁴ ,00	⁵ 86 ,00	⁶ ,00

Modello Redditi PF 2024:

indicazione spese ristrutturazione e risparmio energetico

A cura di: Giuseppe Avanzato

La corretta indicazione delle spese sostenute per gli interventi edilizi all'interno del quadro RP è un aspetto fondamentale per fruire legittimamente delle detrazioni fiscali ad esse relative.

**Chi deve indicare le
spese degli
interventi edilizi
all'interno del
quadro RP?**



I contribuenti che hanno sostenuto nel **2023** spese per interventi edilizi di ristrutturazione ed hanno deciso di fruire delle detrazioni fiscali con essi maturati nella propria dichiarazione dei redditi, **non ricorrendo** quindi all'opzione per lo **sconto in fattura** o la **cessione del credito** previsto **dall'art. 121 del D.L. n.34/2020**, sono chiamati a compilare correttamente il quadro RP della propria dichiarazione al fine di beneficiare delle agevolazioni all'uopo previste.



Dove indicare le spese degli interventi edilizi all'interno del quadro RP?

Nella **Sezione III A** vanno indicate le spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per misure antisismiche (comprese quelle per cui è possibile fruire del superbonus) spese per cui è possibile fruire del bonus facciate e bonus verde.

Nello specifico la Sezione III A accoglie le spese afferenti:

- alla ristrutturazione di immobili;
- all'acquisto o all'assegnazione di immobili facenti parte di edifici ristrutturati se l'acquisto o l'assegnazione sono avvenute entro determinate date.
- le spese sostenute per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica degli edifici;
- per la sistemazione del verde (bonus verde);
- per il recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti (bonus facciate);
- per l'installazione di impianti fotovoltaici connessi alla rete elettrica e l'installazione dei sistemi di accumulo integrati negli impianti fotovoltaici;
- per l'installazione di impianti fotovoltaici da parte delle comunità energetiche cui Aderiscono i condomini.

ES. 1 Il sig. Bianchi ha sostenuto spese nel 2023 su una unifamiliare per € 100.000,00 per un intervento di ristrutturazione edilizia.

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, predita o donazione	Maggiorazione sisma	Perc.	Numero rata	Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile		
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11		
RP41	2023							1	96.000,00	9.600,00	1		
RP42									,00	,00			
RP43									,00	,00			
RP44									,00	,00			
RP45									,00	,00			
RP46									,00	,00			
RP47									,00	,00			
RP48	TOTALE RATE	Rata 60%	1	,00	Rata 50%	2	9.600,00	Rata 65%	3	,00	Rata 75%	5	,00
		Rata 80%	6	,00	Rata 85%	7	,00	Rata Bonus Verde	8	,00	Rata 90%	9	,00
RP49	TOTALE DETRAZIONE	Detraz. 60%	1	,00	Detraz. 50%	2	4.800,00	Detraz. 65%	3	,00	Detraz. 75%	5	,00
		Detraz. 80%	6	,00	Detraz. 85%	7	,00	Detraz. Bonus Verde	8	,00	Detraz. 90%	9	,00

Sezione III B Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione	RP51	N. d'ordine immobile 1 1	Condominio 2	Codice comune 3 A089	T/U 4 U	Sez. urb./comune catast. 5	Foglio 6 1	7 123	Particella /	Subalterno 8 4	
	RP52	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Codice comune 3	T/U 4	Sez. urb./comune catast. 5	Foglio 6	7	Particella /	Subalterno 8	
Altri dati	CONDUTTORE (estremi registrazione contratto)						CODICE IDENTIFICATIVO DEL CONTRATTO				
	RP53	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Data 3	Serie 4	Numero e sottnumero 5 /	Cod. Ufficio Ag. Entrate 6	7			
	DOMANDA ACCATASTAMENTO										
		Data 8	Numero 9	Provincia Uff. Agenzia Entrate 10							



Per ottenere la detrazione fiscale occorre ancora indicare nella sezione III B i dati catastali identificativi degli immobili oltre ad altri dati per fruire della detrazione.

La sezione III B deve essere compilata per le spese sostenute nel 2023 in quanto per le spese sostenute dal 2013 al 2022 non è infatti obbligatorio indicare nuovamente i dati identificativi degli immobili se questi sono già stati riportati nelle dichiarazioni dei redditi presentate con riferimento a tali anni d'imposta.

Ai sensi **dell'art. 16-bis co. 4 del TUIR**, se i lavori di recupero del patrimonio edilizio consistono nella **mera prosecuzione** di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute nei medesimi anni.

Es. Contribuente che ha sostenuto spese per complessive € 50.000 nel 2022 (spesa già indicata nel modello Redditi 2023 per l'anno 2022) il quale non ha concluso i lavori al 31/12/2022 ma questi continuano nel 2023. Tale fattispecie configura una mera prosecuzione, pertanto la spesa massima agevolabile per l'anno 2023 ammonta a € 46.000 (€ 96.000 - € 50.000).



Dove indicare le spese degli interventi edilizi all'interno del quadro RP?

Nella **Sezione IV** vanno indicate le spese per gli interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici esistenti, di qualsiasi categoria catastale, anche rurale.

Nello specifico la Sezione IV accoglie le spese afferenti:

- Intervento di riqualificazione energetica su edificio esistente (no climatizzatori invernali con caldaie a biomasse)
- Intervento su involucro di edificio esistente (dal 1° gennaio 2018 tranne acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi)
- Intervento di installazione di pannelli solari - collettori solari
- Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale
- Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori
- Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto
- Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti
- Interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti
- Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di una classe del rischio sismico.

Nello specifico la Sezione IV accoglie le spese afferenti:

- Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di due classi del rischio sismico
- Acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi
- Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione almeno pari alla classe A
- Acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'allegato M del d.lgs. 311/2006
- Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse

ES. 2 Il sig. Bianchi ha sostenuto spese nel 2023 su una unifamiliare per € 30.000 per la sostituzione degli infissi

Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus		Tipo intervento	Anno	Casi particolari	Periodo 2008 rideterm. rate	Percentuale	N. rata	Spesa totale	Maggiorazione Sisma	Importo rata	
		1	2	4	5	6	7	8	9	10	
RP61		12	2023				1	30.000,00		3.000,00	
RP62								,00		,00	
RP63								,00		,00	
RP64								,00		,00	
				Rata 50%		Rata 55%		Rata 65%		Rata 70%	
RP65	TOTALE RATE	1		2		3		4		5	
				3.000,00		,00		,00		,00	
				Rata 80%		Rata 85%		Rata 90%		Rata 110%	
		6		7		8		9		10	
				,00		,00		,00		,00	
				Detrazione 50%		Detrazione 55%		Detrazione 65%		Detrazione 70%	
RP66	TOTALE DETRAZIONE	1		2		3		4		5	
				1.500,00		,00		,00		,00	
				Detrazione 80%		Detrazione 85%		Detrazione 90%		Detrazione 110%	
		6		7		8		9		10	
				,00		,00		,00		,00	

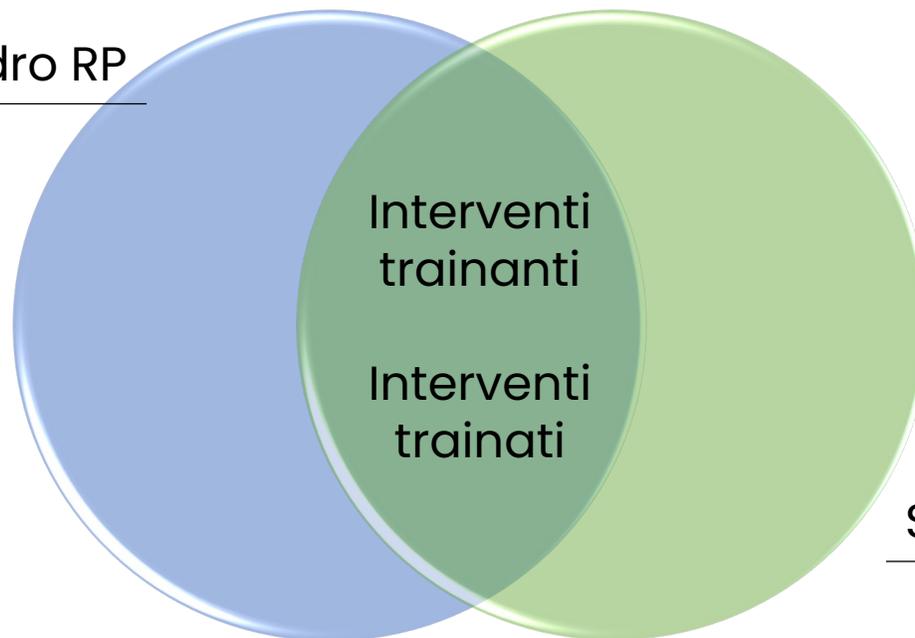
Gli interventi nello specifico dovranno essere riportati in seno al quadro RP, ma la compilazione può interessare

sia la Sezione III A che la Sezione IV



La compilazione del modello REDDITI PF 2024 per il Superbonus ex art. 119 del DL 34/2020 è differente a seconda della tipologia di intervento agevolato posto in essere dal contribuente.

Sezione III A Quadro RP



Sezione IV Quadro RP

Sezione IV – Interventi Trainanti

I codici relativi agli **interventi trainanti** da inserire nella **Sezione IV** sono:

30 - Intervento di isolamento termico che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% effettuati sugli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari in edifici plurifamiliari.

31 - Intervento di isolamento termico che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% effettuati su unità immobiliari facenti parte di condomini.

32 Interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti.

33 Interventi sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari in edifici plurifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti.

Sezione IV – Interventi Trainati

I codici relativi agli **interventi trainati** da inserire nella **Sezione IV** sono:

2 - Interventi sull'involucro degli edifici esistenti.

3 - Installazione di pannelli solari.

4 - Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale.

5 - Acquisto e posa in opera di schermature solari.

6 - Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse.

7 - Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto.

12 - Acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi;

13 - Acquisto e posa in opera di caldaie a condensazione.

14 - Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori.

16 - Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto con limite spesa.

Sezione III A – Interventi Trainanti

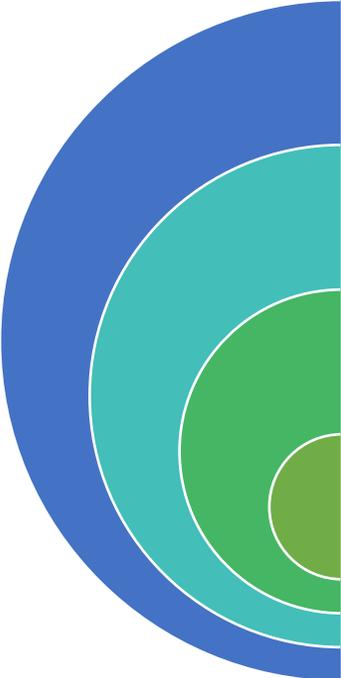
I codici relativi agli **interventi trainanti** da inserire nella **Sezione III A** sono:

Da 5 a 9 – Adozione di misure antisismiche

(il codice varia a seconda del conseguimento della classe di rischio sismico ed anche dalla tipologia di edificio - edifici unifamiliari o parti comuni condominiali -)

Sezione III A – Interventi Trainanti

I codici relativi agli **interventi trainanti** da inserire nella **Sezione III A** sono:



16 - Installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici esistenti

17 - Installazione di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati

18 - Impianti a fonte rinnovabile gestiti da condomini che AdEriscono alle configurazioni energetiche

20 - Interventi di eliminazione delle barriere architettoniche previsti dall'articolo 16-bis, comma 1, lettera e), del TUIR

ES. 1 Un contribuente ha sostenuto spese su un edificio unifamiliare per € 40.000 (di cui € 30.000 nel 2022 ed € 10.000 nel 2023) per un intervento di isolamento termico che ha interessato l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% quale intervento trainante e, al contempo, ha sostenuto spese per la sostituzione degli infissi per € 20.000, per l'installazione dell'impianto fotovoltaico per € 10.000 e per l'installazione del relativo accumulo per € 10.000.

Sezione IV
Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus

	Tipo intervento	Anno	Casi particolari	Periodo 2008 rideterm. rate	Percentuale	N. rata	Spesa totale	Maggiorazione Sisma	Importo rata	
	1	2	4	5	6	7	8	9	10	
RP61	30	2022	1			2	30.000,00		7.500,00	
RP62	30	2023			1	1	10.000,00		2.500,00	
RP63	12	2023			1	1	30.000,00		7.500,00	
RP64							,00		,00	
			Rata 50%		Rata 55%		Rata 65%		Rata 70%	
RP65	TOTALE RATE		1	2	3	4	5			
			,00	,00	,00	,00	,00			
			Rata 80%		Rata 85%		Rata 90%		Rata 110%	
			6	7	8	9	10			
			,00	,00	,00	,00	17.500,00		,00	
			Detrazione 50%		Detrazione 55%		Detrazione 65%		Detrazione 70%	
RP66	TOTALE DETRAZIONE		1	2	3	4	5			
			,00	,00	,00	,00	,00			
			Detrazione 80%		Detrazione 85%		Detrazione 90%		Detrazione 110%	
			6	7	8	9	10			
			,00	,00	,00	,00	19.250,00		,00	

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, predita o donazione	Maggiorazione sisma	Perc.	Numero rata	Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile					
RP41	2023	16					1	1	10.000,00	2.500,00	1					
RP42	2023	17					1	1	10.000,00	2.500,00	1					
RP43									,00	,00						
RP44									,00	,00						
RP45									,00	,00						
RP46									,00	,00						
RP47									,00	,00						
RP48	TOTALE RATE	Rata 60%	1	,00	Rata 50%	2	,00	Rata 65%	3	,00	Rata 70%	4	,00	Rata 75%	5	,00
		Rata 80%	6	,00	Rata 85%	7	,00	Rata Bonus Verde	8	,00	Rata 90%	9	,00	Rata 110%	10	5.000,00
RP49	TOTALE DETRAZIONE	Detraz. 60%	1	,00	Detraz. 50%	2	,00	Detraz. 65%	3	,00	Detraz. 70%	4	,00	Detraz. 75%	5	,00
		Detraz. 80%	6	,00	Detraz. 85%	7	,00	Detraz. Bonus Verde	8	,00	Detraz. 90%	9	,00	Detraz. 110%	10	5.500,00

Sezione III B Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione	RP51	N. d'ordine immobile 1 1	Condominio 2	Codice comune 3 A089	T/U 4 U	Sez. urb./comune catast. 5	Foglio 6 1	Particella 7 123 /	Subalterno 8 4
	RP52	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Codice comune 3	T/U 4	Sez. urb./comune catast. 5	Foglio 6	Particella 7 /	Subalterno 8
Altri dati	CONDUTTORE (estremi registrazione contratto)					CODICE IDENTIFICATIVO DEL CONTRATTO			
	RP53	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Data 3	Serie 4	Numero e sottnumero 5 /	Cod. Ufficio Ag. Entrate 6	7	
	DOMANDA ACCATASTAMENTO								
		Data 8	Numero 9	Provincia Uff. Agenzia Entrate 10					

ES. 2 Un contribuente ha sostenuto spese nel 2023 per € 10.000 per un intervento di isolamento termico su parti comuni che ha interessato l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% quale intervento trainante (CILAS e delibera assembleare del 20 febbraio 2023), inoltre ha sostenuto spese per la propria unità immobiliare per la sostituzione degli infissi per € 15.000 e per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione per € 10.000.

Sezione IV
Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus

	Tipo intervento 1	Anno 2	Casi particolari 4	Periodo 2008 rideterm. rate 5	Percentuale 6	N. rata 7	Spesa totale 8	Maggiorazione Sisma 9	Importo rata 10	
RP61	31	2023			2	1	10.000,00		2.500,00	
RP62	12	2023			2	1	15.000,00		3.750,00	
RP63	4	2023			2	1	10.000,00		2.500,00	
RP64							,00		,00	
RP65 TOTALE RATE			Rata 50%		Rata 55%		Rata 65%		Rata 70%	
	1			2		3	4	5		
				,00	,00	,00	,00	,00	,00	
RP66 TOTALE DETRAZIONE			Rata 80%		Rata 85%		Rata 90%		Rata 110%	
	6			7		8	9	10		
				,00	,00	8.750,00	,00	,00	,00	
RP66 TOTALE DETRAZIONE			Detrazione 50%		Detrazione 55%		Detrazione 65%		Detrazione 70%	
	1			2		3	4	5		
				,00	,00	,00	,00	,00	,00	
RP66 TOTALE DETRAZIONE			Detrazione 80%		Detrazione 85%		Detrazione 90%		Detrazione 110%	
	6			7		8	9	10		
				,00	,00	7.875,00	,00	,00	,00	

Il DL 11/2023 consente al contribuente, per le spese superbonus sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2022, di optare per il riparto della detrazione spettante **in 10 quote annuali** di pari importo in luogo delle quattro a partire dal periodo d'imposta 2023.



L'opzione è irrevocabile ed è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023.



L'opzione è esercitabile solo a condizione che la rata di detrazione relativa al periodo d'imposta 2022 non sia indicata nella relativa dichiarazione dei redditi.

ES. 3 Un contribuente ha sostenuto spese nel 2022 su un edificio unifamiliare per € 40.000 per un intervento di isolamento termico che ha interessato l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% quale intervento trainante e, sempre nel 2022, spese per la sostituzione degli infissi per € 20.000. Nel modello redditi 2023 per l'anno 2022 non ha indicato la detrazione spettante in quanto non capiente.

Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus	1	2	4	5	6	7	8	9	10		
	Tipo intervento	Anno								N. rata	Spesa totale
RP61	30	2022				1	40.000,00		4.000,00		
RP62	12	2022				1	20.000,00		2.000,00		
RP63							,00		,00		
RP64							,00		,00		
RP65 TOTALE RATE			Rata 50%	Rata 55%	Rata 65%	Rata 70%	Rata 75%				
	1	2	3	4	5	,00	,00	,00	,00		
RP66 TOTALE DETRAZIONE			Rata 80%	Rata 85%	Rata 90%	Rata 110%	Rata 60%				
	6	7	8	9	10	,00	,00	6.000,00	,00		
RP66 TOTALE DETRAZIONE			Detrazione 50%	Detrazione 55%	Detrazione 65%	Detrazione 70%	Detrazione 75%				
	1	2	3	4	5	,00	,00	,00	,00		
RP66 TOTALE DETRAZIONE			Detrazione 80%	Detrazione 85%	Detrazione 90%	Detrazione 110%	Detrazione 60%				
	6	7	8	9	10	,00	,00	6.600,00	,00		
Sezione V Detrazioni per inquilini con contratto di locazione	RP71	Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale						Tipologia	N. di giorni	Percentuale	Canone
							1	2	3	4	
	RP72	Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro							N. di giorni	Percentuale	
								1	2		
RP73	Detrazione affitto terreni agricoli ai giovani										,00

L'adeguamento delle esistenze iniziali

A cura di: Giovanni Riccio

Fonte: articolo 1, commi da 78 a 85, L. 213/2023 (Legge di bilancio 2024).

Riedizione disposizione articolo 7, commi da 9 a 14, L. 488/1999 (Legge finanziaria 2000)
Limitati ai soggetti ai quali si applicavano gli studi di settore ed i parametri
Circolare n. 115, 1/6/2000

**AMBITO TEMPORALE: ESERCIZIO IN CORSO AL 30 SETTEMBRE 2023
ANNO 2023 PER I 'SOLARI'**

IMPRESE OIC ADOPTER IN CONTABILITA' ORDINARIA

Sono irrilevanti

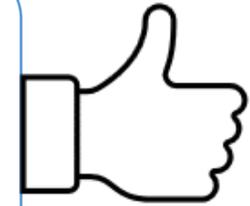
- il volume dei ricavi;
- la forma giuridica.

Per le imprese in contabilità semplificata la variazione delle rimanenze è irrilevante ai fini reddituali

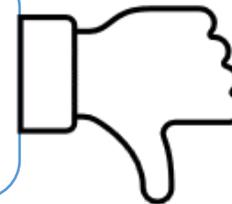


ESCLUSE DAL RIALLINEAMENTO

Beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa
Materie prime e sussidiarie, semilavorati ed altri beni mobili (non strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione)

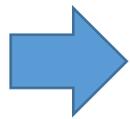


Commesse infrannuali (servizi in corso di esecuzione)
Commesse ultrannuali

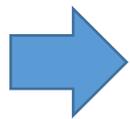


- Eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi
- Iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse

E' ammesso l'adeguamento contemporaneo nei due sensi



'L'iscrizione di esistenze iniziali è consentita unicamente con riferimento alle quantità dei beni in precedenza omesse. Non è, invece, consentita l'iscrizione (correzione in aumento) di valori precedentemente sottostimati, che configura una mera rivalutazione' (Circolare n. 115/2000).



Predisporre documentazione a supporto dell'operazione: **INVENTARIO CORRETTO IN SOSTITUZIONE DI QUELLO ERRATO**

ELIMINAZIONE ESISTENZE INIZIALI

- IVA (secondo l'aliquota media)
- IMPOSTA SOSTITUTIVA DELLE IMPOSTE SUL REDDITO E DELL'IRAP (18%)

In attesa decreto
fissazione coefficienti

Base imponibile IVA

valore eliminato x coefficiente di maggiorazione

Aliquota media IVA

$$\text{IVA su operazioni imponibili} - \text{IVA su cessioni beni ammortizzabili} / (\text{volume d'affari} + \text{operazioni non soggette ad IVA} + \text{operazioni non soggette a dichiarazione})$$

Base imponibile IMPOSTA SOSTITUTIVA

valore eliminato x coefficiente di maggiorazione – valore eliminato

ELIMINAZIONE ESISTENZE INIZIALI

L'IVA (*) e l'IMPOSTA SOSTITUTIVA Sono indeducibili ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP (*) indicazione circ. 115/2000

ANTE REGOLARIZZAZIONE			POST REGOLARIZZAZIONE		
Q.TA'	VALORE UNITARIO	TOTALE	Q.TA'	VALORE UNITARIO	TOTALE
100	1.000	100.000	80	1.000	80.000
	Regolarizzazione	20.000			
	Coefficiente	30%			
	Base imponibile IVA	26.000			
	IVA	5.720	22%		
	Base imponibile sost.	6.000			
	Imposta sostitutiva	1.080	18%		
	Totale costo	6.800			

ISCRIZIONE ESISTENZE INIZIALI

- IMPOSTA SOSTITUTIVA DELLE IMPOSTE SUL REDDITO E DELL'IRAP (18%)

Base imponibile IMPOSTA SOSTITUTIVA = VALORE ISCRITTO

ANTE REGOLARIZZAZIONE			POST REGOLARIZZAZIONE		
Q.TA'	VALORE UNITARIO	TOTALE	Q.TA'	VALORE UNITARIO	TOTALE
100	1.000	100.000	150	1.000	150.000
	Regolarizzazione	50.000			
	Base imponibile sost.	50.000			
	Imposta sostitutiva	9.000	18%		
	Totale costo	9.000			

L'adeguamento deve essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023.

REDDITI 2024 (soggetti solari) QUADRO RQ SEZIONE XXVII

SEZIONE XXVII		Valore maggiorato		Aliquota	Imposta
Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni	RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	1		2	3
			,00		,00
	RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
	RQ112 Esistenze iniziali omesse	Valore iscritto		Imposta	
		1		2	
			,00		,00

Istruzioni eliminazione di valori delle esistenze iniziali:

➤ **nel rigo RQ110, va indicato:**

- in colonna 1, l'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con l'atteso decreto dirigenziale;
- in colonna 2, l'aliquota media dell'imposta sul valore aggiunto riferibile all'anno 2023. L'aliquota media, tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, è quella risultante dal rapporto tra l'imposta relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume di affari dichiarato;
- in colonna 3, l'imposta dovuta pari all'aliquota di colonna 2 applicata all'importo di colonna 1;

Nel **rigo RQ11**, va indicato:

- in colonna 1, l'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con il citato decreto dirigenziale;
- in colonna 2, il valore eliminato delle esistenze iniziali;
- in colonna 3, l'ammontare pari alla differenza tra la colonna 1 e la colonna 2;
- in colonna 4, l'imposta dovuta, pari al 18 per cento applicato all'importo di colonna 3.
- In caso di iscrizione di valori delle esistenze iniziali, nel rigo RQ12, va indicato:
 - in colonna 1, il valore iscritto delle esistenze iniziali in precedenza omesse;
 - in colonna 2, l'importo dell'imposta dovuta, pari al 18 per cento applicato all'importo di colonna 1.

ESEMPIO ELIMINAZIONE ESISTENZE INIZIALI MODELLO SC 2024

SEZIONE XXVII		Valore maggiorato	Aliquota	Imposta	
Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni	RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	1 26.000,00	2 22,000	3 5.720,00	
	RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	1 26.000,00	2 20.000,00	3 6.000,00	4 1.080,00
	RQ112 Esistenze iniziali omesse			1 ,00	2 ,00

RX37 Imposta di cui al quadro RQ - sez. XXVII	1 6.800,00	3 ,00
	4 ,00	

RATA 1: entro il termine del saldo imposte 2023**RATA 2: entro il termine del secondo (o unico) acconto 2024**

- In attesa codici tributo
- **E' possibile la compensazione? La norma non la vieta**
- In caso di mancato pagamento e indicazione in dichiarazione la regolarizzazione è efficace?
Dovrebbe: *'Al mancato pagamento nei termini consegue l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate e dei relativi interessi nonché delle sanzioni conseguenti all'adeguamento effettuato'* (comma 82)
- E' ammesso il ravvedimento operoso
- Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione delle imposte dovute, nonché del contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

- **L'adeguamento non rileva a fini sanzionatori di alcun genere, sia civili, che penali** (in tal senso circ. n. 115/2000)
- **Responsabilità amministratori, sindaci e revisori?**
- **I valori sono riconosciuti, sia ai fini civilistici che fiscali, a decorrere dal periodo oggetto di regolarizzazione**
- **Rilevanza ai fini ISA**



F08	Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale		.00
	Adeguamento valore esistenze iniziali (art.1, c. 78, L.213/2023)	Barrare la casella	

- Rilevanza anche ai fini del concordato preventivo biennale
- Nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi d'imposta precedenti a quello di regolarizzazione (franchigia)
- L'adeguamento non ha effetto sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati fino alla data di entrata in vigore della Legge di bilancio 2024

Nessuna indicazione normativa.

‘La rappresentazione contabile della predetta eliminazione è libera da un punto di vista fiscale, fatti salvi i vincoli civilistici in relazione alla veste giuridica del soggetto operante’ (circ. 115/2000)

‘Un errore consiste nell’impropria o mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni ed i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili. Possono verificarsi errori a causa di errori matematici, di erronee interpretazioni di fatti, di negligenza nel raccogliere le informazioni ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile’ (OIC29, prg 44)

**La contabilizzazione
dipende dal tipo di errore**

ERRORE NON RILEVANTE: IMPUTAZIONE AL CONTO ECONOMICO
Sopravvenienza fiscalmente irrilevante

ERRORE RILEVANTE: IMPUTAZIONE AL SALDO DI APERTURA DEL PN

‘Un errore è rilevante se può individualmente, o insieme ad altri errori, influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio. La rilevanza di un errore dipende dalla dimensione e dalla natura dell’errore stesso ed è valutata a seconda delle circostanze’ (OIC29, prg. 46).

Non è rilevante se, considerato singolarmente, ovvero insieme ad altri, non influenza le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio.

ERRORE NON RILEVANTE IMPUTAZIONE AL CONTO ECONOMICO MAGGIOR VALORE

Esistenze iniziali	A	Sopravvenienza attiva non imponibile
--------------------	---	--------------------------------------

ERRORE NON RILEVANTE IMPUTAZIONE AL CONTO ECONOMICO MINOR VALORE

Sopravvenienza passiva indeducibile	A	Esistenze iniziali
-------------------------------------	---	--------------------

ERRORE RILEVANTE IMPUTAZIONE AL PATRIMONIO MAGGIOR VALORE

Esistenze iniziali	A	Riserva di utili
--------------------	---	------------------

ERRORE RILEVANTE IMPUTAZIONE AL PATRIMONIO MINOR VALORE

Riserva di utili	A	Esistenze iniziali
------------------	---	--------------------

- L'imposta sostitutiva voce E20 CE.
- L'IVA da riallineamento voce B14 CE.
- La riserva eventualmente iscritta è una riserva di utili.
- Problema comparabilità bilanci (menzione in nota integrativa)
- Fornire informativa dell'operazione in nota integrativa
- **Causa rinvio approvazione bilancio?**

Assegnazioni e cessioni agevolate verso i soci

Trasformazione in società semplice

A cura di: Giovanni Riccio

Gli eventuali **plusvalori** sono **tassati all'8%** (imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP).

Su richiesta della società, le plusvalenze relative ad operazioni che coinvolgono gli immobili, possono essere determinate assumendo ai fini del calcolo il valore catastale, anziché il valore normale.

Se la **società è stata non operativa** per almeno due dei tre periodi di imposta antecedenti all'assegnazione o alla cessione agevolata, l'imposta sostitutiva è pari al 10,5%.

Società non operative = società che non superano il test di operatività
(insufficienza dei ricavi)

Nonostante la norma si riferisca alle società non operative, la prassi erariale include anche le società in perdita sistematica, sono quindi **soggette alla maggiorazione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva le società di comodo** (non operative ed in perdita sistematica).

L'esercizio dell'opzione deve ritenersi perfezionato con l'indicazione nell'apposito prospetto dei valori dei beni assegnati e della relativa imposta sostitutiva (circolare n. 26/E/2016; istruzioni SC 2024).

La mancanza di base imponibile non preclude la possibilità di fruire della disciplina agevolativa.

E' irrilevante il pagamento dell'imposta sostitutiva.

Il mancato pagamento è ravvedibile.

Si applicano le ordinarie regole di riscossione:

- avviso bonario;
- cartella di pagamento.

Modelli SC da utilizzare per le operazioni agevolate

Assegnazione o cessione agevolata periodo di imposta ordinario	SC 2024
Assegnazione o cessione agevolata da società in liquidazione dal 2023 (periodo ante liquidazione)	SC 2023
Assegnazione o cessione agevolata da società in liquidazione dal 2023 (periodo post liquidazione, se in corso al 31/12/2023)	SC 2024
Trasformazione in società semplice effettuata nel 2023	SC 2023

Nel rigo RQ94 va indicato:

- in colonna 1, relativamente ai **beni immobili, il valore normale dei beni assegnati o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, oppure il corrispettivo dei beni ceduti;**
- in colonna 2, il costo fiscalmente riconosciuto relativamente ai beni di colonna 1;
- in colonna 3, la **base imponibile** pari alla differenza tra gli importi indicati nelle colonne 1 e 2 del presente rigo; **in caso di risultato negativo l'importo va preceduto dal segno "-"**.

Nel rigo RQ95 va indicato:

- in colonna 1, relativamente ai **beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali, il valore normale dei beni assegnati o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, oppure il corrispettivo dei beni ceduti;**
- in colonna 2, il **costo fiscalmente riconosciuto** relativamente ai beni di colonna 1;
- in colonna 3, la base imponibile pari alla differenza tra gli importi indicati nelle colonne 1 e 2 del presente rigo; **in caso di risultato negativo l'importo va preceduto dal segno "-"**.

Nel rigo RQ96 va indicato:

- in colonna 1, la **somma algebrica** tra gli importi indicati nella colonna 3 dei rigi RQ94 e RQ95; in caso di risultato negativo la presente colonna non va compilata;
- in colonna 3, **l'imposta sostitutiva** dovuta ai sensi dell'art. 1, comma 101, della citata legge n. 197 del 2022.

I soggetti considerati **non operativi** devono barrare anche la casella di colonna 2.

Nel rigo RQ97 va indicato:

- in colonna 1, **l'ammontare delle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano;**
- in colonna 2, **l'imposta sostitutiva** dovuta ai sensi dell'art. 1, comma 102, della citata legge n. 197 del 2022.

ASSEGNAZIONE BENE IMMOBILIZZAZIONE	Valore normale	Valore catastale	Valore fiscale	Plusvalenza Valore normale	Plusvalenza Valore catastale	
Immobile	150.000	100.000	80.000	70.000	20.000	
Imposta sostitutiva assegnazione				5.600	1.600	8,00%
se società di comodo almeno 2 anni				7.350	2.100	10,50%
I.R.E.S.				16.800		24,00%
I.R.A.P.				2.730	*	3,90%
Tassazione ordinaria				19.530		
Risparmio d'imposta				13.930	17.930	
se società di comodo almeno 2 anni				12.180	17.430	

(*) operazione al valore catastale non ammessa in regime ordinario

Assegnazione al valore normale

	Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
RQ94 Beni immobili	¹ 150.000,00	² 80.000,00	³ 70.000,00
RQ95 Beni mobili	¹ ,00	² ,00	³ ,00
RQ96 Totale	Imponibile ¹ 70.000,00	Società non operative ²	Imposta sostitutiva ³ 5.600,00

Assegnazione al valore catastale

	Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
RQ94 Beni immobili	¹ 100.000,00	² 80.000,00	³ 20.000,00
RQ95 Beni mobili	¹ ,00	² ,00	³ ,00
RQ96 Totale	Imponibile ¹ 20.000,00	Società non operative ²	Imposta sostitutiva ³ 1.600,00

Assegnazione al valore catastale società non operativa

	Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
RQ94 Beni immobili	¹ 100.000,00	² 80.000,00	³ 20.000,00
RQ95 Beni mobili	¹ ,00	² ,00	³ ,00
RQ96 Totale	Imponibile ¹ 20.000,00	Società non operative ² X	Imposta sostitutiva ³ 2.100,00

ASSEGNAZIONE / CESSIONE BENE IMMOBILIZZAZIONE / MERCE	Valore normale	Valore catastale	Valore fiscale	Minusvalenza Valore normale	Minusvalenza Valore normale	
Immobile	75.000	70.000	80.000	-5.000	-10.000	
Imposta sostitutiva assegnazione / cessione				0	0	8,00%
se società di comodo almeno 2 anni				0	0	10,50%
Il corrispettivo, ai fini del calcolo della base imponibile, non può essere inferiore a 70.000						

L'ASSENZA DELLA BASE IMPONIBILE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA NON PRECLUDE
L'ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE (circolare n. 26/E, cit.).

Assenza di base imponibile

	Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
RQ94 Beni immobili	1 75.000,00	2 80.000,00	3 -5.000,00
RQ95 Beni mobili	1 ,00	2 ,00	3 ,00
RQ96 Totale	Imponibile 1 ,00	Società non operative 2	Imposta sostitutiva 3 ,00

«In presenza dell'assegnazione agevolata di più beni, **se vengono effettuate sia assegnazioni di beni merce che di altri beni, le componenti negative di reddito, che originano dall'assegnazione di beni merce prendendo a riferimento il valore normale/catastale, devono essere "utilizzate" per ridurre l'importo di quelle positive sulle quali è applicabile l'imposta sostitutiva**».

«**Nel caso in esame, quindi, i componenti positivi saranno assoggettati a imposta sostitutiva al netto dei componenti negativi**» (circolare n. 37/E/2016).

ASSEGNAZIONI PLURIME

BENE MERCE	Valore normale	Valore catastale	Valore fiscale	Perdita Valore normale	Perdita Valore catastale
Immobile	75.000	70.000	80.000	-5.000	-10.000

BENE IMMOBILIZZAZIONE	Valore normale	Valore catastale	Valore fiscale	Plusval. Valore normale	Plusval. Valore catastale	
Immobile	150.000	100.000	80.000	70.000	20.000	
Base imponibile imposta sostitutiva				65.000	10.000	
Imposta sostitutiva assegnazione				5.200	800	8,00%
se società di comodo almeno 2 anni				6.825	1.050	10,50%

La minusvalenza da assegnazione riduce la base imponibile solo se riferita a beni merce

Assegnazioni plurime, compensazione plus/minusvalenze, valore normale

	Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
RQ94 Beni immobili	1 225.000,00	2 160.000,00	3 65.000,00
RQ95 Beni mobili	1 ,00	2 ,00	3 ,00
RQ96 Totale	Imponibile 1 65.000,00	Società non operative 2	Imposta sostitutiva 3 5.200,00

Le minusvalenze conseguenti all'assegnazione agevolata di beni diversi da quelli merce non sono deducibili ai fini della determinazione del reddito di impresa (non lo sono nemmeno in caso di agevolazione non agevolata, articolo 101, comma 1, TUIR). **Sono deducibili ai fini IRAP per le società di capitali e le società di persone che hanno esercitato l'opzione ex art. 5 del D. Lgs. 446/1997** (determinazione della base imponibile IRAP in base al bilancio).

I differenziali negativi (perdite) conseguenti all'assegnazione di beni merce, se determinate in base al valore normale, sono deducibili ai fini della determinazione del reddito di impresa. Sono deducibili ai fini IRAP per le società di capitali e le società di persone che hanno esercitato l'opzione ex art. 5 del D. Lgs. 446/1997 (determinazione della base imponibile IRAP in base al bilancio).

ASSEGNAZIONE BENE MERCE	Valore normale	Valore catastale	Valore fiscale	Minusval. Valore normale	Minusval. Valore catastale
Immobile	75.000	70.000	80.000	-5.000	-10.000

La minusvalenza rileva solo rispetto al valore normale

In caso di assegnazione al valore catastale si effettua una variazione in aumento pari a 5.000 (eccedenza rispetto al valore normale)

Esistenze iniziali immobile merce				-80.000	-80.000
Valore assegnazione				75.000	70.000
Minusvalenza a conto economico				-5.000	-10.000
Variazione in aumento				0	5.000

«Se in caso di cessione agevolata di più beni emergono componenti negative di reddito le stesse devono essere **“utilizzate”** per ridurre l’importo di quelle positive sulle quali è applicabile l’imposta sostitutiva. Nel caso in esame, quindi, **i componenti positivi saranno assoggettati a imposta sostitutiva al netto dei componenti negativi determinati secondo i criteri dettati dalla disciplina in esame**» (circolare n. 37/E/2016).

CESSIONI PLURIME

BENE IMMOBILIZZAZIONE	Valore normale	Valore catastale	Valore fiscale	Minusval. Valore normale	Minusval. Valore catastale
Immobile	75.000	70.000	80.000	-5.000	-10.000

BENE IMMOBILIZZAZIONE	Valore normale	Valore catastale	Valore fiscale	Plusval. Valore normale	Plusval. Valore catastale	
Immobile	150.000	100.000	80.000	70.000	20.000	
Base imponibile imposta sostitutiva				65.000	10.000	
Imposta sostitutiva cessione				5.200	800	8,00%
se società di comodo almeno 2 anni				6.825	1.050	10,50%

Le minusvalenze conseguenti alla cessione di beni iscritti tra le immobilizzazioni, ovvero i differenziali negativi (perdite) in caso di beni merce, sono determinate in base al corrispettivo risultante dall'atto.

Secondo le indicazioni dell'AdE, sono deducibili ai fini della determinazione del reddito di impresa **solo se determinate in base al valore normale** (risoluzione n. 101/E, cit.).

Sono deducibili ai fini IRAP per le società di capitali e le società di persone che hanno esercitato l'opzione ex art. 5 del D. Lgs. 446/1997 (determinazione della base imponibile IRAP in base al bilancio).

Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci sono assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del 13%.

L'imposta non è dovuta sull'annullamento

- delle riserve da rivalutazione civilistica,
- e delle riserve da rivalutazione fiscale affrancate.

Tali riserve **non sono in sospensione di imposta.**

Il pagamento della sostitutiva determina l'irrilevanza dell'annullamento della riserva in sospensione di imposta ai fini della determinazione del reddito e dell'IRAP.

«Possono essere liberate riserve di importo non superiore a quello utilizzato in sede contabile per consentire la fuoriuscita del bene.

Il contribuente può utilizzare le riserve in sospensione d'imposta solo nella misura necessaria a consentire l'assegnazione dopo aver utilizzato le altre (riserve di utili e di capitale) già disponibili» (circolare n. 37/E cit.)

La cessione agevolata non comporta l'annullamento di riserve.

ASSEGNAZIONE BENE IMMOBILIZZAZIONE	Valore normale	Valore catastale	Valore fiscale	Plusval. Valore normale	Plusval. Valore catastale	
Immobile	150.000	100.000	80.000	70.000	20.000	
Imposta sostitutiva assegnazione				5.600	1.600	8,00%
se società di comodo almeno 2 anni				7.350	2.100	10,50%
Riserve in sospensione di imposta annullate				150.000	100.000	
Imposta sostitutiva riserve in sospensione d'imposta				19.500	13.000	13,00%
Totale imposte società				25.100	14.600	
se società di comodo almeno 2 anni				26.850	15.100	

Assegnazione valore catastale e annullamento riserve in sospensione di imposta

		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
RQ94	Beni immobili	1 100.000,00	2 80.000,00	3 20.000,00
RQ95	Beni mobili	1 ,00	2 ,00	3 ,00
RQ96	Totale	Imponibile 1 20.000,00	Società non operative 2	Imposta sostitutiva 3 1.600,00
RQ97	Riserve in sospensione	Imponibile 1 100.000,00	Aliquota 13%	Imposta sostitutiva 2 13.000,00

La sospensione degli ammortamenti

A cura di: Giovanni Riccio

“I soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, negli esercizi in corso al 31 dicembre 2021, al 31 dicembre 2022 e al 31 dicembre 2023, possono, anche in deroga all'articolo 2426, primo comma, numero 2), del codice civile, non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato” (Art. 60, co. 7-bis, D.L. 104/2020).

Proroga generalizzata della possibilità già concessa in riferimento agli esercizi 2020, 2021 e 2022 di sospendere, in tutto o in parte, gli ammortamenti delle immobilizzazioni.

SOGGETTI

- Società di capitali OIC adopter (anche in riferimento ai bilanci consolidati)
- Soggetti IRPEF in contabilità ordinaria (in tal senso istruzioni ai modelli redditi)

PERIMETRO OGGETTIVO

- immobilizzazioni materiali ed immateriali;
- avviamento (in tal senso Assonime circ. 2/2021 e stante il richiamo all'articolo 103 TUIR contenuto nel comma 7-quinquies);
- oneri pluriennali (in tal senso Assonime, tuttavia non è richiamato ai fini della deduzione l'articolo 108 del TUIR).

La libertà di scelta è assoluta: può essere effettuata anche in riferimento a singole categorie e/o a singoli cespiti ammortizzabili, inclusi quelli acquistati nell'anno. La sospensione può essere totale, ovvero parziale.

PIANO DI AMMORTAMENTO ORIGINARIO

ANNO	COSTO STORICO	AMM.TO	F.DO AMM.TO	VALORE RESIDUO
2020	10.000	2.000	2.000	8.000
2021	10.000	2.000	4.000	6.000
2022	10.000	2.000	6.000	4.000
2023	10.000	2.000	8.000	2.000
2024	10.000	2.000	10.000	0

SOSPENSIONE 2023 CON MODIFICA DEL PIANO DI AMMORTAMENTO

ANNO	COSTO STORICO	AMM.TO	F.DO AMM.TO	VALORE RESIDUO
2020	10.000	2.000	2.000	8.000
2021	10.000	2.000	4.000	6.000
2022	10.000	2.000	6.000	4.000
2023	10.000	0	6.000	4.000
2024	10.000	2.000	8.000	2.000
2025	10.000	2.000	10.000	0

SOSPENSIONE 2023 SENZA MODIFICA DEL PIANO DI AMMORTAMENTO

ANNO	COSTO STORICO	AMM.TO	F.DO AMM.TO	VALORE RESIDUO
2020	10.000	2.000	2.000	8.000
2021	10.000	2.000	4.000	6.000
2022	10.000	2.000	6.000	4.000
2023	10.000	0	6.000	4.000
2024	10.000	4.000	10.000	0

La mancata imputazione al conto economico non inibisce la possibilità della deduzione fiscale delle quote di ammortamento.

La deduzione fiscale è facoltativa (AdE interpello n. 607/2021).

ATTENZIONE

Ai fini della deducibilità fiscale in assenza di imputazione al conto economico non è richiamato l'articolo 108 del TUIR relativo alle spese pluriennali, che, pertanto, se non contabilizzate non dovrebbero essere deducibili.

In caso di sospensione sia civilistica che fiscale la compilazione dei modelli dichiarativi non evidenzia particolarità. Viceversa, **in caso di deduzione fiscale degli ammortamenti non imputati al conto economico, è necessario compilare il quadro RV ed evidenziare nel quadro RF le conseguenti variazioni in aumento ed in diminuzione (da gestire anche ai fini IRAP).**

SOSPENSIONE 2023 SOLO CIVILISTICA CON MODIFICA DEL PIANO DI AMMORTAMENTO

Anno	2020	2021	2022	2023	2024	2025
costo storico	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000
amm.to fiscale	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000	0
f.do amm.to fiscale	2.000	4.000	6.000	8.000	10.000	10.000
valore netto fiscale	8.000	6.000	4.000	2.000	0	0
amm.to civilistico	2.000	2.000	2.000	0	2.000	2.000
f.do amm.to civilistico	2.000	4.000	6.000	6.000	8.000	10.000
valore netto civilistico	8.000	6.000	4.000	4.000	2.000	0
disallineamento	0	0	0	2.000	2.000	0

La variazione in diminuzione della quota di ammortamento non imputata in dichiarazione dev'essere oggetto di una specifica esposizione nel quadro RF (rigo RF 55, codice 81):

RF55 Altre variazioni in diminuzione	81	4	,00	1	0	,00	1	8	,00
		0	2.000,00	2	2	,00	2	4	,00
		6	,00	2-	8	,00	2-	0	,00
		2	,00	3	4	,00	3	6	,00
		0	,00	5	0	,00	5	0	,00

**Ammortamento dedotto
non imputato al conto
economico**

La sospensione degli ammortamenti è stata fruibile anche nei periodi di imposta precedenti, potrebbe capitare che nel conto economico 2023 siano accantonate quote sospese in precedenza, ma fiscalmente dedotte, che possono generare la necessità di una variazione in aumento.

PIANO DI AMMORTAMENTO ORIGINARIO

ANNO	COSTO STORICO	AMM.TO	F.DO AMM.TO	VALORE RESIDUO
2018	10.000	2.000	2.000	8.000
2019	10.000	2.000	4.000	6.000
2020	10.000	2.000	6.000	4.000
2021	10.000	2.000	8.000	2.000
2022	10.000	2.000	10.000	0

ESERCIZIO 2022 SOSPENSIONE SOLO CIVILISTICA CON DEDUZIONE FISCALE

ANNO	AMM.TO CIVILISTICO	AMM.TO FISCALE	VARIAZIONE FISCALE
2018	2.000	2.000	0
2019	2.000	2.000	0
2020	2.000	2.000	0
2021	2.000	2.000	0
2022	0	2.000	- 2.000
2023	2.000	0	+ 2.000

SOSPENSIONE 2022 SOLO CIVILISTICA CON MODIFICA DEL PIANO DI AMMORTAMENTO

Anno	2018	2019	2020	2021	2022	2023
costo storico	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000
amm.to fiscale	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000	0
f.do amm.to fiscale	2.000	4.000	6.000	8.000	10.000	10.000
valore netto fiscale	8.000	6.000	4.000	2.000	0	0
amm.to civilistico	2.000	2.000	2.000	2.000	0	2.000
f.do amm.to civilistico	2.000	4.000	6.000	8.000	8.000	10.000
valore netto civilistico	8.000	6.000	4.000	2.000	2.000	0
disallineamento	0	0	0	0	2.000	0

La variazione in aumento della quota di ammortamento imputata al conto economico e non deducibile dichiarazione dev'essere oggetto di una specifica esposizione nel quadro RF (rigo RF 31, codice 67):

	13	14	,00	16	,00	17	18	,00
RF31 Altre variazioni in aumento	67	20	2.000,00	22	,00	23	24	,00
	25	26	,00	28	,00	29	30	,00
	31	32	,00	34	,00	35	36	,00

Ammortamento da conto economico 2023 dedotto nel 2022 mediante variazione in diminuzione

L'Agenzia delle Entrate (interpello n. 66, 3/2/2022) ha precisato che la sospensione civilistica degli ammortamenti eventualmente attuata in aderenza alla possibilità concessa dal D.L. 104/2020 non determina alcuna posticipazione della deduzione delle quote di super ed iper ammortamenti, che, pertanto, devono essere dedotte in continuità al piano originario.

Nel caso si decidesse di non stanziare gli ammortamenti e di dedurli fiscalmente si determina un temporaneo disallineamento tra i valori civilistici e quelli fiscali, con conseguente necessità di compilazione del quadro RV (**non previsto nei modelli PF**).

Le istruzioni chiariscono che per il primo esercizio nel quale viene redatto il quadro, il valore iniziale di bilancio corrisponde al valore al quale i beni sono iscritti in contabilità e che

- nella colonna 1, va indicata la voce di bilancio che accoglie i valori disallineati;
- nella colonna 5, va indicato il valore contabile della voce di bilancio rilevabile all'inizio dell'esercizio;
- nelle colonne 6 e 7, vanno indicati gli incrementi/decrementi (conseguenti ad acquisti, vendite ed ammortamenti) che la voce di bilancio ha subito nel corso dell'esercizio;
- nella colonna 8, va indicato il valore contabile della voce rilevabile alla fine dell'esercizio, pari alla somma algebrica dell'importo di colonna 5 e degli importi indicati nelle colonne 6 e 7;
- nella colonna 10, va indicato il valore fiscale della voce di bilancio rilevabile all'inizio dell'esercizio;
- nelle colonne 11 e 12, vanno indicati gli incrementi/decrementi (conseguenti ad acquisti, vendite ed ammortamenti) della voce di bilancio rilevanti ai fini fiscali;
- nella colonna 13, va indicato il valore fiscale alla data di chiusura dell'esercizio, pari alla somma algebrica dell'importo di colonna 10 e degli importi indicati nelle colonne 11 e 12.

SOSPENSIONE 2023 SOLO CIVILISTICA

CODICE «ALTRE OPERAZIONI»

SEZIONE I Riconciliazione dati di bilancio e fiscali	Tipo di beni/Voce di bilancio		Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente	
	Impianti e macchinari		2 5	3	4 ,00	
	RV1 Valore contabile	5 Valore iniziale	6 Incrementi	7 Decrementi	8 Valore finale	9 Valore di realizzo
		4.000,00	,00	,00	4.000,00	,00
	Valore fiscale	10 Valore iniziale	11 Incrementi	12 Decrementi	13 Valore finale	
		4.000,00	,00	2.000,00	2.000,00	

COMPLETAMENTO AMM.TO FISCALE NEL 2022 E CIVILISTICO NEL 2023

SEZIONE I Riconciliazione dati di bilancio e fiscali	Tipo di beni/Voce di bilancio		Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente	
	Impianti e macchinari		2 5	3	4 ,00	
	RV1 Valore contabile	5 Valore iniziale	6 Incrementi	7 Decrementi	8 Valore finale	9 Valore di realizzo
		2.000,00	,00	2.000,00	,00	,00
	Valore fiscale	10 Valore iniziale	11 Incrementi	12 Decrementi	13 Valore finale	
		,00	,00	,00	,00	

Per le società di capitali la variazione in diminuzione della quota di ammortamento non imputata in dichiarazione dev'essere oggetto di una specifica esposizione nel quadro IC (rigo IC 57, codice 15):

IC57 Altre variazioni in diminuzione	1	2	2.000,00	3	4	5	6
	7	8	,00	9	10	11	12
	13	14	,00	15	16	17	18
	19	20	,00	21	22	23	24
	25	26	,00	27	28	29	30
			,00			,00	

La compilazione nel caso di soggetti IRPEF non individuali che hanno optato ai sensi del comma 2 dell'articolo 5-bis del D. Lgs. 446/1997 per la determinazione del valore della produzione secondo il bilancio è analoga. L'esposizione avviene nel rigo IP43.

Per le società di capitali la variazione in aumento della quota di ammortamento imputata al conto economico e non deducibile dichiarazione dev'essere oggetto di una specifica esposizione nel quadro IC (riga IC 51, codice 99):

IC51	Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	
		99		2.000,00			,00			,00			,00								
		7	8		9	10		11	12			,00									
		13	14		15	16		17	18												
																				,00	

La compilazione nel caso di soggetti IRPEF non individuali che hanno optato ai sensi del comma 2 dell'articolo 5-bis del D. Lgs. 446/1997 per la determinazione del valore della produzione secondo il bilancio è analoga. L'esposizione avviene nel rigo IP37.

Vincoli alla compensazione dei crediti d'imposta

A cura di: Paolo Iaccarino

Art. 17 DLGS 241/1997

La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge.

Compensazione orizzontale

→ Visto di conformità

Regime premiale isa

Ai contribuenti che, per il periodo d'imposta 2023, presentano un livello di affidabilità almeno pari a 9, è riconosciuto l'esonero dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale per la compensazione dei crediti di importo non superiore a:

- 50.000 euro annui relativi alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive, maturati nel periodo d'imposta 2023

Anche con media semplice 2022/2023

Lavoratori autonomi

Isritti alle gestioni speciali degli artigiani ed esercenti attività commerciali e dai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata presso l'INPS di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge (art. 1, comma 97, Legge 213/2023).

Non è prevista una soglia di libera compensazione

Dal 1° luglio 2024

Utilizzo esclusivo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (art. 1, comma 94, Legge 213/2023):

- crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'imposta regionale sulle attività produttive, ovvero dei crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta e dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi nonché dei crediti maturati a titolo di contributi e premi nei confronti, rispettivamente, dell'Istituto nazionale della previdenza sociale e dell'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro.

Utilizzare Entratel

Blocco oltre 100.000 € di debiti

Per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi ai sensi dell'articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, e dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, fatta eccezione per i crediti indicati alle lettere e), f) e g) del comma 2 della predetta disposizione. La previsione di cui al primo periodo non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

Dal 1° luglio 2024

Art. 31 DL 78/2010

La compensazione dei crediti di cui all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a millecinquecento euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento. In caso di inosservanza del divieto di cui al periodo precedente si applica la sanzione del 50 per cento dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori e per i quali è scaduto il termine di pagamento fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

Resta applicabile

Art. 4 DL 39/2024

In presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi ai sensi dell'articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, e dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per importi complessivamente superiori a euro 10.000, per i quali sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione o sia intervenuta decadenza dalla rateazione, l'utilizzabilità in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dei crediti d'imposta di cui al presente articolo, presenti nella piattaforma telematica disciplinata dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 7, è sospesa fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi.

Mancano le disposizioni attuative