



REDDITI 2025

Alessandro Tatone - Gianfranco Costa – Federico Camani
Aggiornata 20/05/2025

Termini di presentazione dichiarazioni e di pagamento

TERMINI DI PRESENTAZIONE MODELLI REDDITI

Per effetto dell'art. 11, co. 1, del D.Lgs. 1/2024 (decreto semplificazioni) e D.Lgs. 13/2024 (per concordato preventivo biennale) i termini di trasmissione delle dichiarazioni sono i seguenti:

Tipo dichiarazione		Modalità di invio	Scadenza
Redditi PF (telematica)	2024	Online (contribuente o intermediario)	31-ott-25
Redditi PF (cartacea - casi particolari)	2024	Ufficio postale	30 aprile – 30 giugno 2025
Redditi SP, SC, ENC (telematica)	2024 (anno solare)	Online	31-ott-25
Redditi SP, SC, ENC (esercizio non solare)	Periodo diverso (es. 1/7/24–30/6/25)	Online	10° mese dopo chiusura (es. 30 aprile 2026)
IRAP (persone fisiche, società)	2024	Online	31 ottobre 2025 (o 10° mese dopo chiusura)
Dichiarazione eredi (decesso 1/1 – 15/6)	2024	Online	31-ott-25
Dichiarazione eredi (decesso 16/6 – 15/10)	2024	Online	30-apr-26

TERMINI DI PRESENTAZIONE MODELLO CPB

- I **termini di presentazione del Modello di Concordato Preventivo Biennale (CPB) 2025-2026** sono stati aggiornati rispetto agli anni precedenti.
 - Il termine per l'invio del modello CPB è fissato al **30/9/2025**

ATTENZIONE:

- Con il Provvedimento 9.4.2025, l'Agenzia delle Entrate ha **approvato il modello** utilizzabile per la **comunicazione** dei dati rilevanti ai fini dell'elaborazione della **proposta di CPB 2025-2026**, il quale potrà essere inviato **alternativamente**:
 - **congiuntamente** al mod. ISA nell'ambito del mod. REDDITI 2025;
 - **in forma autonoma.**
- Il modello deve essere **presentato**:
 - ✓ esclusivamente in **via telematica** tramite Fisconline o Entratel
 - ✓ **direttamente** dal contribuente o **tramite un intermediario** abilitato.

TERMINI DI PAGAMENTO

Tipologia Contribuente	Applicazione ISA / Regime	Scadenza saldo + 1° acconto	Scadenza con 0,40%	2° acconto	Rateizzazione
Persone fisiche / P.IVA	✓ ISA approvati o in regime forfettario	30-giu-25	✓ Fino al 30/07 con 0,40%	1° dicembre 2025	Entro il 16 di ogni mese fino a dicembre
Persone fisiche / P.IVA	✗ Esclusi da ISA e da regimi agevolati	30- giu-2025	✓ Fino al 30/07 con 0,40%	1° dicembre 2025	Entro il 16 di ogni mese fino a dicembre
Società/enti IRES	✓ Con ISA	30-giu-25	✓ Fino al 30/07 con 0,40%	1° dicembre 2025	Entro il 16 di ogni mese fino a dicembre
Società/enti IRES	✗ Senza ISA	30 – giu- 25	✓ Fino al 30/07 con 0,40%	1° dicembre 2025	Entro il 16 di ogni mese fino a dicembre
Contribuenti in regime forfettario	✓ Regime agevolato (L. 190/2014)	30-giu-25	✓ Fino al 30/07 con 0,40%	1° dicembre 2025	Entro il 16 di ogni mese fino a dicembre
✓ Tutti (rateizzano)	Qualsiasi	30/06 o 01/07 o 30/07	Secondo data scelta	—	0,33% interessi mensili dal 2° versamento

Novità modelli

Novità modelli

Frontespizio

Introduzione nella Sezione “*Tipo di dichiarazione*” del **nuovo campo**

- “***Dichiarazione rettificativa mod. 730/2025***” utilizzabile nel caso in cui sia necessario presentare il **mod. REDDITI per correggere un mod. 730/2025** contenente **uno o più dei seguenti dati**:
 - rigo C16 del quadro C (tassazione **mance** settore turistico-alberghiero e di ricezione);
 - il quadro W (**investimenti e attività estere** di natura finanziaria o patrimoniale);
 - il quadro M (redditi a tassazione separata / imposta sostitutiva, dati rivalutazione dei terreni);
 - il quadro T (plusvalenze di natura finanziaria).

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	ISA	Quadri aggiuntivi al modello 730	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Dichiarazione integrativa errori contabili	Eventi eccezionali	Dichiarazione rettificativa mod. 730/2025

In particolare nel nuovo campo va indicato uno dei seguenti codici.

CODICE	FATTISPECIE
1	Rettifica per errori senza apposizione di visto infedele
2	Rettifica per errori con apposizione di visto infedele
3	Rettifica per errori misti: sia con che senza visto infedele

Nel **quadro RA**, dedicato ai redditi dei **terreni**, sono recepite le **novità relative alla determinazione**:

1. del **reddito dominicale / agrario di coltivatori diretti e IAP** in quanto **dal 2024 è venuta meno l'esenzione IRPEF del reddito dominicale / agrario** relativo ai terreni di **coltivatori diretti / IAP** iscritti nella previdenza agricola di cui all'art. 1, co. 44, L. 232/2016.

Per il 2024 (e 2025) trova applicazione il **nuovo regime agevolato** di cui all'art. 13, DL n. 215/2023, in base al quale il **reddito dominicale / agrario concorrono congiuntamente** alla **formazione del reddito complessivo** nelle seguenti percentuali:

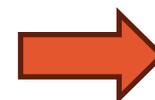
- **0% fino a € 10.000;**
- **50% oltre € 10.000 e fino a € 15.000;**
- **100% oltre € 15.000.**

Ciò a valere anche con riferimento a:

- i **familiari coadiuvanti** del coltivatore diretto **appartenenti al medesimo nucleo familiare**,
- **iscritti nella previdenza agricola** in qualità di coltivatori diretti e partecipanti attivamente all'esercizio dell'impresa familiare.

ATTIVITÀ PRODUTTIVE DI REDDITO AGRARIO E "COLTURE FUORI SUOLO"

- Il D.Lgs. n. 192/2024, emanato in attuazione della Riforma fiscale, **ha rivisto** già a decorrere **dal 2024**:
 - le **modalità di determinazione del reddito dominicale / agrario dei terreni**;
 - l'individuazione delle **attività agricole produttive di reddito agrario**, con l'allineamento alla definizione contenuta nel Codice civile e un aggiornamento che considera le **nuove tecniche** di coltura praticate, quali le c.d. "**colture fuori suolo**".



... SEGUE ... ATTIVITÀ PRODUTTIVE DI REDDITO AGRARIO E "COLTURE FUORI SUOLO"

- **In particolare, ai fini della compilazione:**
 - **tra le attività agricole rientrano anche:**
 1. quelle dirette alla **produzione di beni**, anche immateriali, realizzate mediante la coltivazione, l'allevamento e la silvicoltura **che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici**, nel rispetto dei limiti specificatamente previsti;
 2. quelle dirette alla **produzione di vegetali** tramite l'**utilizzo di immobili** censiti al Catasto nelle **categorie C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10**, secondo parametri di un apposito Decreto (non ancora emanato);
 - **in attesa del Decreto, il reddito agrario / dominicale delle colture prodotte utilizzando i citati fabbricati** va determinato applicando alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile la **tariffa d'estimo più alta in vigore nella Provincia** in cui è censita la particella, **umentata del 400%**;
 - il **reddito dominicale** (determinato in base al citato Decreto, ovvero, applicando le modalità transitorie) **non può essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile** destinato alle produzioni dei vegetali. Conseguentemente,
 - se la rendita catastale risulta superiore al reddito dominicale delle colture, in dichiarazione va indicata la rendita catastale dell'immobile.

Le predette modifiche hanno richiesto l'introduzione dei seguenti **3 nuovi campi**.

QUADRO RA		Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	Possesso giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
REDDITI DEI TERRENI	1	,00	2	,00	4	5	,00	7	8	9	10
RA1	11	,00	12	,00	13	,00	14	15	,00	16	
Esclusi i terreni all'estero da includere nel Quadro RL		Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile	Dominicale IAP	Agrario IAP		Produzione vegetali	

L'indicazione in questi campi ha la funzione di quantificare il totale del reddito e stabilire se è imponibile al 100%, al 50% o non genera reddito (vedi slide 8)

CAMPO	NOME CAMPO	DESCRIZIONE
14	Dominicale IAP	Ammontare del reddito dominicale rivalutato dell'80%, salvo affitto a giovani agricoltori. Riguarda i coltivatori diretti / IAP iscritti nella previdenza agricola. Campo 10 "IAP" deve essere barrato.
15	Agrario IAP	Ammontare del reddito agrario rivalutato del 70%, salvo affitto a giovani agricoltori. Valido per IAP / coltivatori diretti con iscrizione previdenziale. Campo 10 "IAP" barrato.
16	Produzione vegetali	Casella da barrare in caso di produzione vegetale effettuata mediante immobili iscritti al catasto fabbricati (art. 32, c. 2, lett. b-bis TUIR).

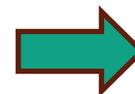
- Dal **1/1/2024**, sono entrate in vigore nuove disposizioni che modificano la tassazione delle **locazioni brevi soggette a cedolare secca**.

❑ **Nuove aliquote applicabili**

- Il contribuente che **opta per la cedolare secca** su contratti di locazione breve applica:
 - ✓ **un'aliquota del 21%** sul **primo immobile locato**, da individuare liberamente;
 - ✓ **un'aliquota del 26%** su ciascuno degli ulteriori immobili locati, **fino a un massimo di 4** unità abitative complessive.

❑ **Ritenute da parte degli intermediari**

- Gli operatori (ad es. portali online o agenzie immobiliari) che intervengono nella gestione dei pagamenti continuano ad applicare:
 - ✓ **una ritenuta del 21% a titolo di acconto**,
 - ✓ indipendentemente dall'aliquota effettivamente applicata dal locatore



... segue ... locazioni brevi in cedolare secca

❑ Modifiche al modello dichiarativo

- Nel Quadro RB del modello Redditi 2025 PF:
 - è stato introdotto il **campo 16 “Cedolare secca 26%”**, per segnalare gli immobili per cui si applica l’aliquota maggiorata;

QUADRO RB		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU	
REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI		1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
RB1		,00						,00				
REDDITI IMPONIBILI 13		Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	Cedolare secca 26%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU	Altri dati		
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00		

La cedolare secca al 10% riguarda:

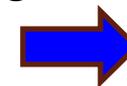
1. Contratti concordati per immobili in comuni di Bari, Bologna, Catania, Firenze, Genova, Milano, Napoli, Palermo, Roma, Torino e Venezia, nonché i comuni confinanti con gli stessi e gli altri comuni capoluogo di provincia;
2. Altri comuni ad alta tensione abitativa individuati dal CIPE;
3. Contratti a canone concordato in comuni dove è stato deliberato, nei 5 anni precedenti il 28/5/2014, lo stato di emergenza per eventi calamitosi di cui art. 2, c. 1, let. C, L. 225/1992;

- Per i redditi da lavoro dipendente e assimilati vanno considerate le modifiche introdotte dalla **legge di bilancio 2024** in tema di **detrazioni per lavoro dipendente** ex art. 13, co. 1, TUIR, che risultano ora fissate nelle seguenti misure:

Reddito complessivo	Detrazione 2022-2023	Detrazione 2024 e successivi	Note
Fino a € 15.000	€ 1.880	€ 1.955	Minimo garantito: € 690 / € 1.380 per rapporti a tempo determinato
€ 15.001 – € 28.000	$€ 1.910 + € 1.190 \times [(28.000 - \text{reddito}) / 13.000]$	Stessa formula	Decrescente con l'aumentare del reddito
€ 28.001 – € 50.000	$€ 1.910 \times [(50.000 - \text{reddito}) / 22.000]$	Stessa formula	Azzeramento graduale fino a € 50.000

Pro-memoria:

- Il c.d. “trattamento integrativo” di € 1.200 a favore dei **soggetti con reddito complessivo non superiore a € 15.000** non è stato modificato, per questo motivo l’aumento della detrazione per lavoro dipendente **è stato neutralizzato** mediante la previsione contenuta nella legge di bilancio 2025:
 - **“l'imposta lorda determinata sui redditi di cui agli articoli 49 ... e 50, co. 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l) ... sia di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi dell’art. 13, co. 1 (€ 1.955), del citato testo unico, diminuita dell'importo di € 75 rapportato al periodo di lavoro nell'anno»** (cioè $1.955 - 75 = 1.880$).
 - **1° esempio:** reddito 15.000; Imposta lorda 3.450
Essendo l'imposta lorda superiore alla detrazione di 1.955 diminuita di € 75 [$3.450 - (1.955 - 75) = 1.420$], il contribuente **ha diritto** al trattamento integrativo di € 1.200
 - **2° esempio:** reddito 15.000; oneri deducibili 8.000; imposta lorda 1.610
In questo caso l'imposta lorda (1.610) diminuita della detrazione ($1.955 - 75 = 1.880$) viene azzerata, quindi **non spettano** i € 1.200
- Di conseguenza, come nello scorso anno, i dati relativi al trattamento integrativo (riconoscimento / non riconoscimento da parte del datore di lavoro e importo erogato) sono da inserire nei **campi 1 e 2 di rigo RC14** della Sezione V ora denominata “Riduzione della pressione fiscale (trattamento integrativo e bonus tredicesima)”.



“Bonus tredicesima”:

La **Sezione V** del quadro RC è stata implementata con **nuovi campi da 5 a 8** per gestire:

- ✓ la **spettanza** non riconosciuta dal datore di lavoro,
- ✓ la **non spettanza** in precedenza riconosciuta dal datore di lavoro

dell'**indennità di € 100, c.d. “Bonus tredicesima”** (art. 2-bis, DL 113/2024)
(dipendente con reddito max 28.000 e almeno 1 figlio)

Sezione V RIDUZIONE PRESSIONE FISCALE (Trattamento integrativo e bonus tredicesima)		RC14							
Codice	Trattamento erogato	Esenzione ricercatori e docenti	Esenzione impatriati	Redditi di lavoro dipendente	Bonus erogato	Restituzione Bonus per assenza dei requisiti	Giorni bonus		
1	2	3	4	5	6	7	8		
	,00	,00	,00	,00	,00				

CAMPO	NOME CAMPO	DESCRIZIONE
5	Redditi di lavoro dipendente	Indicare l'importo totale del reddito di lavoro dipendente (CU 2025 – punto 721).
6	Bonus erogato	Somma dell'indennità (es. ex bonus 100 €) erogata dal datore di lavoro (CU 2025 – punto 723).
7	Restituzione bonus	Barrare se il dipendente non aveva diritto al bonus e deve restituirlo per mancanza dei requisiti.
8	Giorni bonus	Giorni di lavoro dipendente validi per la detrazione (CU 2025 – punto 726).

IMPATRIATI

- A favore dei soggetti che hanno **trasferito** la propria residenza in Italia **dall'1.1.2024** (c.d.“impatriati”) e:
 - ✓ si impegnano a **risiedere** in Italia per un periodo di **almeno 4 anni**;
 - ✓ **non sono stati residenti in Italia nei 3 periodi** d'imposta precedenti il trasferimento;
 - ✓ prestano l'attività lavorativa **per la maggior parte dell'anno** in Italia;
 - ✓ possiedono i requisiti di **elevata qualificazione o specializzazione** di cui al D.Lgs. n. 108/2012 e D.Lgs. n. 206/2007;

l'art. 5, D.Lgs. n. 209/2023, abrogando la vecchia disciplina, ha introdotto un **nuovo regime agevolativo in virtù del quale:**

- i redditi conseguiti **concorrono** alla formazione del reddito complessivo **nella misura del**
 - **50% senza figli minori,**
 - **40% con figli minori,**
- **nell'anno di trasferimento e nei 4 successivi**
 - con possibile **proroga** dell'agevolazione per **ulteriori 3 anni** in caso di **acquisto dell'abitazione principale**

... segue impatriati ...

- L'art. 5, D.Lgs. n. 209/2023 ha altresì introdotto una disciplina transitoria, con applicazione del regime previgente a coloro che entro il 31.12.2023 hanno trasferito la residenza in Italia o hanno stipulato un **contratto di lavoro sportivo**. Per gestire queste nuove fattispecie, sono stati istituiti i seguenti 2 nuovi codici da indicare nel campo **“Casi particolari”** della Sezione I del quadro RC.

Codice	Fattispecie	Percentuale imponibile	Limite massimo annuo
16	Reddito di lavoro dipendente/assimilato prodotto in Italia da lavoratore impatriato (dal 2024), che concorre nella misura del 50%	50%	€ 600.000
17	Reddito di lavoro dipendente/assimilato prodotto in Italia da lavoratore impatriato (dal 2024), che concorre nella misura del 40%	40%	€ 600.000

ATTENZIONE: I codici devono essere indicati nel campo **“Casi particolari”** del Quadro RC – Sezione I, **solo se il datore di lavoro non ha già applicato in busta paga il beneficio fiscale.**

TRANSFRONTALIERI:

Dal 2024, per i redditi di lavoro conseguiti dai soggetti residenti in Italia che prestano attività lavorativa, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero in **zone di frontiera** ed in altri Stati limitrofi, **il limite di esenzione** previsto dall'art. 1, co. 175, L. 147/2013 **è stato innalzato**, ad opera dell'art. 4, L. 83/2023, **da € 7.500 a € 10.000** (da riportare a rigo RC5).

ATTENZIONE:

- Per i **transfrontalieri svizzeri**, a seguito del nuovo Accordo Italia-Svizzera, sono previste **nuove modalità di tassazione dei redditi conseguiti da tali soggetti**.

LAVORATORI SPORTIVI

Dal 2024 la generalità delle somme percepite dai soggetti che prestano la propria attività a favore di società / associazioni del settore sportivo dilettantistico rientrano tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (non più tra i redditi diversi) da esporre nel quadro RC.

- Restano “*esclusi*” i compensi derivanti da prestazioni sportive oggetto di un **contratto diverso da quello subordinato e co.co.co.**, erogati fino al 30.7.2024 (possibile esposizione nel quadro RL);
- Resta ferma la soglia di esenzione fino all'importo complessivo annuo di € 15.000, pertanto:
 - quando l'ammontare complessivo dei suddetti compensi supera la soglia;
 - esso concorre a formare il reddito del percipiente solo per la parte eccedente tale importo;
 - **agli importi eccedenti saranno applicate le regole ordinarie in tema di ritenute fiscali erariali e di addizionali IRPEF regionale e comunale**

Erogazioni in natura

- Per il 2024 la Finanziaria 2024, in deroga all'art. 51, co. 3, TUIR, ha modificato la soglia (€ 258,23) di **non concorrenza** al reddito imponibile del **valore dei beni ceduti / servizi prestati / somme erogate o rimborsate** dal datore di lavoro ai propri dipendenti, **innalzando il limite a € 1.000 / 2.000** in base alla presenza o meno di figli a carico.
- Per la gestione / controllo di tali fattispecie è presente la **nuova Sezione VIII "Erogazioni in natura"**, costituita da **rigo RC17**.

Sezione VIII Erogazioni in natura	RC17	Benefit base	Con figli fiscalmente a carico	Maggiorazione Reddito imponibile	Riduzione Reddito imponibile		
	1	,00	2	,00	3	4	,00

In particolare in tale rigo è richiesta l'indicazione dei seguenti dati:

- importo riconosciuto al dipendente come *"Benefit base"* (limite di € 1.000, punto 474 della CU 2025);

ovvero

- importo riconosciuto al dipendente come benefit *"Con figli fiscalmente a carico"* (limite di € 2.000, punto 475 della CU 2025).



... segue ... Erogazioni in natura

Sezione VIII Erogazioni in natura	RC17	Benefit base	Con figli fiscalmente a carico	Maggiorazione Reddito imponibile	Riduzione Reddito imponibile
	1	,00	2	3	4
				,00	,00

- A campo 3 “*Maggiorazione Reddito imponibile*” va indicato:
 - ✓ **l’ammontare delle erogazioni ricevute** dal dipendente
 - ✓ nel caso in cui le stesse **siano superiori al limite di non concorrenza** (€ 1.000 / € 2.000)
 - ✓ e conseguentemente **debbano concorrere alla formazione del reddito imponibile**.

ATTENZIONE:

- In presenza delle somme in esame riconosciute nell’ambito di più rapporti di lavoro certificate con **più CU non conguagliate**, è **necessario compilare un modulo per ciascuna CU**.
- Qualora **l’importo erogato superi** la soglia di 1.000 o 2.000, **l’intero importo**, e non solo l’eccedenza, **diviene imponibile**

PERSONALE DEL COMPARTO SICUREZZA E DIFESA

Come in passato, il personale del comparto sicurezza e difesa usufruisce della **specifica detrazione IRPEF** prevista dall'art. 45, c. 2, D.Lgs. n. 95/2017 alla quale è riservata la Sezione VI del quadro RC, composta dal rigo RC15.

- Per il 2024 la detrazione spetta:
 - ai lavoratori che nel 2024 hanno percepito un reddito da **lavoro dipendente fino a € 30.208** (in precedenza € 28.974);
 - nella misura di € **610,50** (in precedenza € 571)

Tra le modifiche apportate al **quadro CR** si segnala che:

- Con riferimento al c.d. **“Bonus prima casa under 36”**, al quale è riservata la **Sezione VI**, considerate le modalità con le quali è stata disposta la **proroga** dell’agevolazione ad opera del DL n. 215/2023, c.d. “Decreto Milleproroghe”,
 - le istruzioni precisano che il **credito d’imposta maturato nel 2024 pari all’IVA e non indicato nella precedente dichiarazione**
 - **va evidenziato a rigo CR13, campo 2 “Credito anno 2024”;**

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

- nella Sezione XIII, riservata agli **“Altri crediti d’imposta”**, sono stati **aggiornati i codici utilizzabili** (alcuni eliminati ed alcuni inseriti), considerati i crediti riconosciuti / non più riconosciuti nel 2024 e quelli riconosciuti in anni precedenti e ancora fruibili / non più fruibili per quota.

DETRAZIONI INTERVENTI EDILIZI

Novità riguardanti le Sezioni III-A, III-B, III-C e IV:

- venir meno della ripartizione in 4 / 5 rate** della detrazione spettante per le **spese sostenute dall'1.1.2024** rientranti nel Superbonus / Sismabonus e negli interventi di superamento delle barriere architettoniche.
 - **La rateazione è ammessa soltanto in 10 rate annuali**;
- riduzione al 70%** della percentuale di detrazione spettante per le **spese sostenute nel 2024** per gli interventi **rientranti nel Superbonus** (escluse le specifiche deroghe). Di conseguenza:
 - nel campo **“Percentuale”** dei righi da RP41 a RP47 e da RP61 a RP64, il **codice “2”** già previsto per le **spese 2023** con detrazione del **90%**,
 - ✓ **va ora utilizzato anche per le spese 2024 con detrazione del 70%**;
 - nel campo **“Percentuale”** di rigo RP56, è previsto il **nuovo codice “3”** per le **spese sostenute nel 2024** per **l'installazione di infrastrutture di ricarica** dei veicoli elettrici rientranti **nel Superbonus con detrazione del 70%**;
- introduzione del **nuovo campo “Opzione 2023”**, da **barrare** per comunicare la **scelta di rateizzare in 10 rate annuali** (anzichè 4 / 5) la detrazione spettante per le **spese sostenute nel 2023 per Superbonus**



Novità modelli

Quadro RP

... segue ... DETRAZIONI INTERVENTI EDILIZI

Sezione III A

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde, bonus facciate e superbonus

	Anno	Tipologia	Codice fiscale	Interv. partic.	Acquisto, eredità o donaz.	Maggior. sisma	Perc.	N. rata	Opzione 2023	Importo spesa	Importo rata	N. ord. immob.
	1	2	3	4	5	6	7	8	8A	9	10	11
RP41										,00	,00	
RP42										,00	,00	
RP43										,00	,00	

Sezione III C

Altre Spese per le quali spetta la detrazione del 50%, 90% e del 110%

	Pace contributiva o colonnine per la ricarica	Codice	Anno	Spesa sostenuta	Perc.	N. rata	Opzione 2023	Importo rata	
	1	2	3	4	5	6	5A	8	
RP56				,00				,00	
	colonnine per la ricarica	Codice fiscale	Codice	Anno	Spesa attribuita	Perc.	N. rata	Opzione 2023	Importo rata
	7	8	9	10	11	12	12A	13	
				,00				,00	

Sezione IV

Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus

	Tipo intervento	Anno	Casi particolari	Periodo 2008 riderm. rate	Percentuale	N. rata	Opzione 2023	Spesa totale	Maggiorazione Sisma	Importo rata
	1	2	4	5	6	7	7A	8	9	10
RP61								,00		,00
RP62								,00		,00
RP63								,00		,00

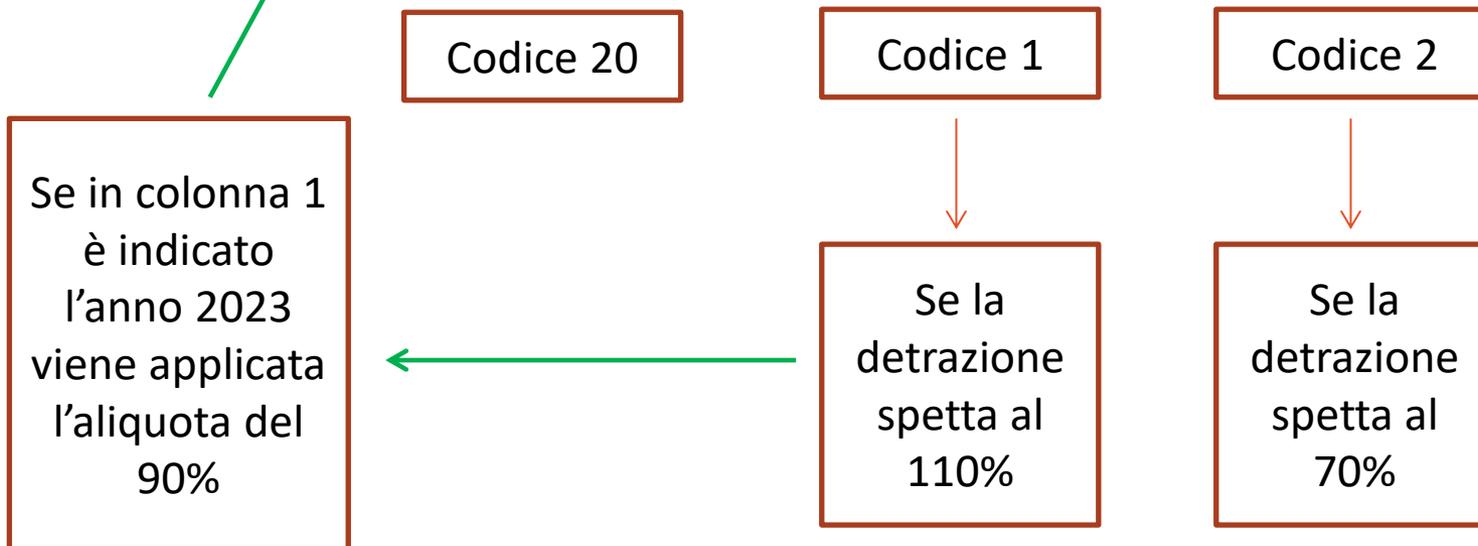
ATTENZIONE:

1. Barrare il campo **opzione 2023** ha **solo la funzione di comunicare la scelta** fatta.
2. Per **modificare la rateazione originariamente applicata**, come disposto dall'art. 1, co. 56, L. 207/2024 (Finanziaria 2025), è **necessario presentare un mod. REDDITI 2024 integrativo**, che tuttavia **ad oggi non è ancora possibile**
 - l'invio viene "bloccato" mancando l'aggiornamento delle relative Specifiche tecniche

... segue ... DETRAZIONI INTERVENTI EDILIZI

- gli interventi finalizzati al **superamento o eliminazione delle barriere architettoniche agevolati col superbonus** devono essere evidenziati:
 - Nei righi da RP41 a RP47 indicando:

Sezione III A												
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde, bonus facciate e superbonus												
	Anno	Tipologia	Codice fiscale	Interv. partic.	Acquisto, eredità o donaz.	Maggior. sisma	Perc.	N. rata	Opzione 2023	Importo spesa	Importo rata	N. ord. immob.
	1	2	3	4	5	6	7	8	8A	9	10	11
RP41										,00	,00	
RP42										,00	,00	
RP43										,00	,00	



... segue ... DETRAZIONI INTERVENTI EDILIZI

- gli interventi finalizzati al **superamento o eliminazione delle barriere architettoniche sostenute fra il 2022 ed il 31/12/2025** per le quali spetta una detrazione del **75%**:
 - Nei righi da RP41 a RP47 Modello Redditi PF indicando :

Sezione III A												
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde, bonus facciate e superbonus												
	Anno	Tipologia	Codice fiscale	Interv. partic.	Acquisto, eredità o donaz.	Maggior. sisma	Perc.	N. rata	Opzione 2023	Importo spesa	Importo rata	N. ord. immob.
	1	2	3	4	5	6	7	8	8A	9	10	11
RP41										,00	,00	
RP42										,00	,00	
RP43										,00	,00	

Codice

- 21 per interventi su edifici **unifamiliari** (max € 50.000)
- 22 per interventi in **condomini** (max € 40.000, **da 2 a 8 unità**; € 30.000, **oltre 8 unità**)

- Nel rigo RN14 Modello Redditi PF
- Essendo la detrazione **applicabile anche** ai soggetti **IRES** ed alle **società di persone**, per questi soggetti la detrazione dovrà essere indicata rispettivamente:
 - Nel quadro RS – righi 521-522 – Modello Redditi SC;
 - Nel quadro RP colonna 10 e Rigo RN17 (oneri detraibili), campo 37 – Modello Redditi SP

QUADRO RH - REDDITI DI PARTECIPAZIONE

- Nelle Sezioni I e II del quadro RH sono stati introdotti nuovi campi riservati ai soci / associati di società di persone / associazioni professionali / srl trasparenti ex artt. 5 e 116, TUIR o imprese familiari **che hanno aderito al CPB 2024-2025**.
 - Infatti, l'accettazione della proposta di concordato da parte della società / associazione / impresa familiare obbliga al rispetto della stessa anche da parte dei soci / associati / collaboratori.
- NB: i campi del CPB interessano anche il socio di una società che non ha aderito al CPB ma che partecipa ad una società che ha aderito al CPB 2024-2025.

Sezione I
Dati della società, associazione, impresa familiare, azienda coniugale o GEIE

Codice fiscale società o associazione partecipata		Tipo		Quota di partecipazione		Quota reddito (o perdita)		Perdite in misura piena		Reddito dei terreni		Detrazioni	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
			%				,00						
Quota redd. società non operative		Quota ritenute d'acconto		Quota crediti d'imposta		Rientra dall'estero		Quota oneri detraibili		Quota reddito non imponibile			
8	9	10	11	12	13								
	,00	,00	,00				,00						,00
CPB		Quota reddito CPB		Quota perdita CPB		Quota soglia CPB							
13A	14	15	16										
	,00	,00	,00										

Sezione II
Dati della società partecipata in regime di trasparenza

Codice fiscale società partecipata		Quota di partecipazione		Quota reddito (o perdita)		Perdite in misura piena					
1	3	4	5								
		%									
Quota redd. società non operative		Quota ritenute d'acconto		Quota crediti d'imposta		Quota crediti imposte estere ante-opzione		Quota oneri detraibili			
8	9	10	11	12							
	,00	,00	,00						,00		
Quota eccedenza		Quota accanti		CPB		Quota reddito CPB		Quota perdita CPB		Quota soglia CPB	
13	14	14A	15	16	17						
	,00	,00	,00				,00				,00

S.R.L. in trasparenza art. 116

Nel quadro RL

- a rigo RL6 sono stati introdotti i nuovi campi 3 e 4 riservati ai "Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b-bis) del Tuir (**rivendita di beni immobili Superbonus**)" al fine di poter indicare la plusvalenza derivante dalla cessione di un immobile oggetto di interventi per i quali il contribuente ha fruito del c.d. "Superbonus" di cui all'art. 119, DL n. 34/2020
 - *b-bis:* "le **plusvalenze** realizzate mediante **cessione a titolo oneroso** di **beni immobili**, in relazione ai quali **il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all'art. 119** del [DL n. 34/2020] che si siano **conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione**, **esclusi** gli immobili acquisiti per **successione** e quelli che siano stati adibiti ad **abitazione principale** del cedente o dei suoi familiari **per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione** o, qualora **tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a 10 anni**, per la maggior parte di tale periodo"

RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)	1	,00	2	,00
	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b-bis) del Tuir (rivendita di beni immobili Superbonus)	3	Redditi ,00	4	Spese ,00

... segue... corrispettivi cessione immobili 110%

- Sono espressamente **esclusi** gli immobili:
 - acquisiti per **successione**;
 - **adibiti ad abitazione principale** del cedente o dei suoi familiari **per la maggior parte dei 10 anni** o del periodo inferiore a 10 anni, antecedente la cessione
- **Costi e spese:**
 - *"ai fini della determinazione dei **costi inerenti al bene**, nel caso in cui gli **interventi agevolati ai sensi dell'art. 119 ... si siano conclusi da non più di 5 anni all'atto della cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni di cui all'art. 121, co. 1, lett. a) e b) ...***
 - *Nel caso in cui gli **interventi agevolati si siano conclusi da più di 5 anni** all'atto della cessione, **nella determinazione dei costi inerenti al bene si tiene conto del 50% di tali spese, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni di cui al periodo precedente.***
 - *Per i **medesimi immobili di cui alla lettera b-bis) ... acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre 5 anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, determinato ai sensi dei periodi precedenti, è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati"***

... segue... corrispettivi cessione immobili 110%

- Con riferimento alla **nuova lett. b-bis**), le regole per la determinazione della plusvalenza sono:
 1. Se **non si è fruito** dello **sconto** in fattura o della **cessione** del credito:
 - *corrispettivo – (costo di acquisto + costi 110%)*
 2. Se si è fruito dello **sconto in fattura o della cessione** del credito:
 - a. **Cessione entro 5 anni** ultimazione lavori:
Corrispettivo – costo di acquisto (senza costi 110%)
 - b. **Cessione dal 6° al 10° anno** dalla ultimazione dei lavori:
*– Corrispettivo – [(costo acquisto + 50% dei costi 110%) * ISTAT]*
 - c. **Cessione oltre 10° anno** dalla ultimazione dei lavori:
– NON genera plusvalenza tassabile

TABELLA DI SINTESI

Cessione immobili			
Situazione	Data acquisto	Plusv.	Calcolo plusvalenza
Con lavori con bonus 110% <u>Senza</u> sconto in fattura o cessione del credito (indicaz. in RP)	Entro 5 anni da acquisto o costruzione	Si	Differenza fra corrispettivo e costo acquisto + spese 110%
	Oltre 5 anni da acquisto o costruzione	No	Zero
Lavori con bonus diversi dal 110% (es. 50%, 65%, 70%, 75%, 80%, 85%, 90%, ecc.) Con o senza sconto o cessione	Entro 5 anni da acquisto o costruzione	Si	Differenza fra corrispettivo e costo acquisto + spese di ristrutturazione, risparmio energetico e sisma ordinario
	Oltre 5 anni da acquisto o costruzione	No	Zero

TABELLA DI SINTESI

Cessione immobili entro 10 anni ultimazione lavori del 110%

Situazione	Data acquisto	Conclusione lavori	Plusv.	Calcolo plusvalenza
Con lavori con bonus 110% CON sconto in fattura o cessione del credito	Entro 5 anni da acquisto o costruzione	Entro 5 anni prima dalla vendita	Si	Differenza fra corrispettivo e costo acquisto senza spese 110%
	Oltre 5 anni da acquisto o costruzione	Oltre 5 anni e fino a 10 anni prima dalla vendita	Si	Differenza fra corrispettivo e (costo acquisto + 50% delle spese 110%)*% ISTAT
		Oltre 10 anni da ultimazione lavori del 110%	No	zero

TABELLA DI SINTESI

Modalità di tassazione

Entro 5 anni da acquisto o costruzione	<ul style="list-style-type: none"> • Ricevuti per successione • Adibiti a 1^a casa per la maggior parte del periodo 	Plusv. no tassata	
entro 5 anni da acquisto o costruzione	<ul style="list-style-type: none"> • Fabbricati • Terreni agricoli 	Plusv. tassata	<ul style="list-style-type: none"> • Tassaz. ordinaria • Opzione imp. Sostitutiva 26%
entro o post 5 anni da acquisto	<ul style="list-style-type: none"> • Terreni edificabili 	Plusv. tassata	<ul style="list-style-type: none"> • Tassazione ordinaria
Entro 10 anni da ultimazione lavori 110%	<ul style="list-style-type: none"> • con <u>sconto fattura o cessione credito</u> 	Plusv. tassata	<ul style="list-style-type: none"> • Tassaz. ordinaria • Opzione sotit. 26%
Con lavori 110% No sconto, no cessione credito	<ul style="list-style-type: none"> • Cessione entro 5 anni da acquisto 	Plusv. Tassata	<ul style="list-style-type: none"> • Tassaz. Ordinaria • Opzione 26%
	<ul style="list-style-type: none"> • Cessione entro 5 anni (no successione o 1^a casa) 	Plusv. no tassata	<ul style="list-style-type: none"> • -----
	<ul style="list-style-type: none"> • Cessione oltre 5 anni 	Plusv. No tass.	<ul style="list-style-type: none"> • -----SerConTel

Rigo RL10

- Nei casi in cui il **reddito di locazione non vada nel quadro RB ma in RL (concessione in usufrutto, sublocazione di immobili)**
- a seguito dell'innalzamento dell'aliquota al **26% per il 2°, 3°, e 4° immobile** destinato alla locazione breve, nella **casella "Cedolare secca"** di rigo RL10 (in passato da barrare) va ora indicato:
 - il **codice "1"**, per applicare l'aliquota del 21%;
 - il **codice "2"**, per applicare l'aliquota del 26%.
- introduzione dei nuovi campi 6 , 7 e 8 in cui esporre:
 - il codice CIN assegnato all'immobile destinato alla locazione breve;
 - il totale dei canoni di locazione breve da assoggettare al 21% e al 26%;

RL10	Proventi di cui all'art. 67, lett. h) e h-ter) del Tuir, derivanti dall'utilizzazione da parte di terzi di beni mobili ed immobili	Cedolare secca	1	,00	2	,00
		3	4	,00	5	,00
		Codice CIN	6			
		Totale Cedolare secca	7	,00	8	,00

RIFORMA DELLO SPORT

- A seguito dell'entrata in vigore a regime delle disposizioni del D.Lgs. n. 36/2021 ("Riforma dello sport", considerato che i compensi percepiti dai lavoratori sportivi non rientrano più tra i redditi diversi, ma tra quelli di lavoro dipendente / assimilato o di lavoro autonomo:
 - la **Sezione II-B "Compensi per prestazioni di cori, bande musicali e filodrammatiche, con finalità dilettantistiche"** è utilizzabile esclusivamente per indicare i compensi percepiti per prestazioni di natura non professionale rese a favore di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche;
 - i compensi relativi a prestazioni effettuate nell'ambito del lavoro sportivo **non** ricomprese nel lavoro subordinato / co.co.co., che possono essere inquadrate esclusivamente nel lavoro autonomo abituale ex art. 53, co. 1, TUIR vanno indicati:
 - fino al 30.7.2024, a rigo RL28 / RL29 della **Sezione III "Altri redditi di lavoro autonomo"**, riservati rispettivamente a professionisti e dilettanti;
 - dal 31.7.2024, nel quadro RE, quali redditi di lavoro autonomo abituale.

RL28	Compensi sportivi professionisti campione d'Italia fino al 30/07/2024	1		,00	Compensi sportivi professionisti fino al 30/07/2024	2		,00
RL29	Compensi sportivi dilettanti campione d'Italia fino al 30/07/2024	1		,00	Compensi sportivi dilettanti fino al 30/07/2024	2		,00

QUADRO RM - REDDITI A TASSAZIONE SEPARATA / IMPOSTA SOSTITUTIVA E RIVALUTAZIONE TERRENI

- La struttura del quadro RM è stata **ridotta alle seguenti 4 Sezioni** (in luogo delle precedenti 18):
 - **Sezione I**, per i redditi soggetti a tassazione separata;
 - **Sezione II** per i redditi:
 - soggetti a imposta sostitutiva;
 - per i quali è possibile optare per l'imposta sostitutiva ex art. 24-ter, TUIR;
 - derivanti da imprese estere partecipate;
 - **Sezione III**, per l'esposizione dei dati relativi a:
 - premi assicurazione sulla vita in caso di riscatto;
 - **rivalutazione di terreni** posseduti all'1.1.2024, con perizia di stima e versamento dell'imposta sostitutiva del 16% entro il 2.12.2024;
 - redditi derivanti da procedure di pignoramento;
 - **Sezione IV**, per i redditi corrisposti da soggetti non tenuti ad effettuare ritenute d'acconto.

... segue .. Quadro RM

- Novità su redditi da indicare:
 - a seguito delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 192/2024, all'art. 17, co. 1, let. g-ter TUIR, sono assoggettabili a **tassazione separata** i **corrispettivi percepiti dal lavoratore autonomo**
 - per la **cessione della clientela o di elementi immateriali**, le plusvalenze da cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni e società esercenti attività artistica o professionale produttiva di reddito di lavoro autonomo,
 - se **percepiti, anche in più rate, nello stesso periodo d'imposta;**
 - nella **Sezione II-A**, riservata ai redditi assoggettati ad imposta sostitutiva, è presente il nuovo rigo **RM38 riservato ai frontalieri svizzeri residenti in Italia:**
 - ai quali non è applicabile il regime transitorio che consente di mantenere la tassazione esclusiva in Svizzera;
 - che possono optare per l'imposta sostitutiva del 25% delle imposte pagate in Svizzera sui redditi da lavoro dipendente (art. 6, DL 113/2024);
 - la **Sezione II-B**, con i righi da RM51 a RM54, che sostituisce di fatto la Sezione XVIII del mod. REDDITI 2024, va utilizzata per indicare
 - i redditi da **pensione, erogati da soggetti esteri**,
 - per i quali il contribuente può optare per un'imposta sostitutiva (ad **esempio**, i redditi di pensione estera di soggetti esteri che hanno trasferito la residenza in alcune Regioni / Comuni italiani).

QUADRO RR - CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

Nella Sezione I del quadro RR si segnala l'introduzione dei:

- nuovi campi 3A - 3B e 3C riservati ai soggetti che hanno aderito al CPB 2024-2025;
- nuovi campi "Opzione reddito effettivo quota da partecipazione" e "Opzione reddito effettivo", da barrare nel caso in cui il contribuente, socio di una società di persone / srl trasparente che ha aderito al CPB, intenda versare i contributi previdenziali sul reddito effettivo in luogo di quello concordato ai sensi dell'art. 19, co. 1, D.Lgs. 13/2024.

RR1	CODICE AZIENDA INPS		Attività particolari	Quote di partecipazione	Opzione reddito effettivo quota da partecipazione
	1		2	3	4
DATI GENERALI DELLA SINGOLA POSIZIONE CONTRIBUTIVA					
Codice fiscale		Codice INPS		Reddito d'impresa (o perdita)	
1		2		3	,00
Quota di competenza del coadiutore/collaboratore		Reddito di impresa con adesione al CPB		Opzione reddito effettivo	
3A	,00	3B	,00	3C	,00
Lavoratori privi di anzianità contributiva al 31/12/95		Periodo riduzione		Periodo imposizione contributiva	
6		7		dal 4	al 5

... segue ... QUADRO RR - CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

- Analoghe implementazioni sono presenti nella Sezione II del quadro RR, per l'esposizione del **reddito di lavoro autonomo** da parte dei soggetti che hanno aderito al CPB 2024-2025 o che intendono versare i contributi sul reddito effettivo anziché su quello concordato (nuovi campi da 19 a 22).
- Ai fini della compilazione di tale Sezione, si evidenzia che
 - nel campo 1 "Codice" di rigo RR5 è ora possibile indicare soltanto il codice "1" che identifica i redditi da lavoro autonomo e/o le indennità corrisposte ai giudici di pace e ai vice procuratori onorari.
 - nel campo «codice» 3, 5, 7, 9: in presenza di altri redditi (quadri RE, RH, LM) per i quali va utilizzato uno dei codici da "2" a "5d"

Sezione II		Codice		Reddito		Codice		Reddito		Codice		Reddito		Codice		Reddito					
Contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della L. 335/95 (INPS)		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18		
		RR5		,00		,00		,00		,00		,00									
			Imponibile			Periodo		Aliquota		Contributo dovuto		Acconto versato		Codice		Contributi sospesi					
		,00	dal		al			,00		,00				,00							
	Base imponibile	19		Reddito lavoro autonomo con adesione CPB	20		Reddito lavoro autonomo effettivo	21		Reddito lavoro autonomo misto	22										
					,00			,00			,00										
DD4	Totale:																	Contributo 1		Acconto 2	

... segue ... **QUADRO RR - CONTRIBUTI PREVIDENZIALI**

- Introduzione della nuova Sezione IV denominata "*Contributi in gestione separata*", riservata all'esposizione dei contributi a debito / a credito / già compensati o da chiedere a rimborso (sono quindi ridotti i campi di rigo RR12).

Sezione IV		Totale contributi gestione separata	Totale contributi a debito	Totale contributi a credito	Contributi a credito in compensazione
Contributi in gestione separata	RR12	1	2	3	4
		Totale contributi a rimborso		Credito anno precedente	Credito anno precedente a rimborso
		5	6	7	8

QUADRO RE - REDDITI DA LAVORO AUTONOMO

- Ai fini della compilazione del **quadro RE** vanno innanzitutto considerate le **modifiche apportate dal D.Lgs. n. 192/2024**, a seguito delle quali è stata rivista la determinazione del reddito di lavoro autonomo, ora contenuta negli artt. da 54 a 54-septies, TUIR, in base ai quali
 - opera il **principio di onnicomprensività**
 - e sono state introdotte **nuove disposizioni per la deducibilità** di alcune specifiche spese
- Ciò comporta, ad esempio, che:
 - a **rigo RE2** "*Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica*" **vanno ricomprese** le somme
 - **incassate nei primi giorni del 2025,**
 - **corrisposte a fine 2024** da un cliente sostituto d'imposta e **assoggettate a ritenuta alla fonte**
 - il sostituto le indicherà nel 770/2025 – P.I. 2024;
 - a **rigo RE4** "*Plusvalenze patrimoniali*" / **RE18** "*Minusvalenze patrimoniali*" **va inclusa la sopravvenienza** attiva / passiva derivante dalla **cessione del contratto di leasing** avente ad oggetto **beni immobili / mobili strumentali** (esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione);

... segue ... QUADRO RE - REDDITI DA LAVORO AUTONOMO

- a **rigo RE7**, con riferimento ai **beni mobili acquistati nel 2024** va riportata la **prima quota di ammortamento ridotta al 50%**;
- a **rigo RE10 "Spese relative agli immobili"**, le **spese di ammodernamento / ristrutturazione / manutenzione straordinaria** degli immobili strumentali utilizzati dai lavoratori autonomi sono **deducibili in 6 quote costanti** nell'anno di sostenimento e nei 5 successivi.
 - Le spese di **manutenzione ordinaria** sono **deducibili nell'anno di sostenimento** (pagamento);
- nel **nuovo rigo RE10A "Spese relative a beni ad elementi immateriali"** vanno riportate le quote di ammortamento
 - del costo dei diritti di utilizzazione di **opere dell'ingegno / brevetti** industriali / processi / formule e informazioni, **deducibili in misura non superiore al 50%** del costo
 - nonché degli **altri diritti di natura pluriennale**, **deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione** prevista dal contratto o dalla legge.

... segue ... QUADRO RE - REDDITI DA LAVORO AUTONOMO

- Ai fini della compilazione del quadro RE si evidenzia inoltre che:
 - il rigo RE11 **"Spese per prestazioni di lavoro dipendente"** è ora composto da 3 campi per consentire l'indicazione della c.d. **"maxi deduzione"**, ossia della **maggiorazione del 20% - 30% del costo del personale di nuova assunzione** con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato;
 - nell'ambito dei **"casi particolari"** di determinazione del reddito imponibile per i soggetti **(gli Impatriati)** che hanno **trasferito la residenza in Italia dal 2024** e possono fruire del **nuovo regime agevolativo (50% o 40%)** previsto dall'art. 5, D.Lgs. 209/2023 entro il limite annuo di € 600.000, al ricorrere delle condizioni richieste (non essere stato residente in Italia nei 3 periodi d'imposta precedenti il trasferimento, possedere i requisiti di elevata qualificazione / specializzazione, impegno a risiedere in Italia per almeno 5 anni e prestare l'attività lavorativa per la maggior parte del periodo d'imposta in Italia). Sono stati istituiti i nuovi:
 - **codice «8» che determinano il reddito al 50%;**
 - **codice «9»**, per gli **«impatriati con un figlio minore»** che consente di calcolare il reddito **al 40%;**
 - nei rigi **RE21 / RE23 / RE25 per i soggetti che hanno aderito al CPB 2024-2025** vanno osservate **specifiche modalità** di esposizione del reddito di lavoro autonomo.

QUADRI RG e RF - REDDITO D'IMPRESA

- Ai fini della compilazione dei **quadri RG / RF** si evidenzia che nel campo "**Codice attività**" va indicato il **codice dell'attività, desumibile dalla classificazione ATECO 2025**.
- Merita inoltre evidenziare che:
 - le indicazioni relative all'importo da esporre quale **reddito / perdita d'impresa sono condizionate dall'eventuale adesione al CPB 2024-2025**;
 - in attuazione del processo di "allineamento" dei valori fiscali a quelli civilistici, con la riduzione delle variazioni in aumento / diminuzione, il predetto D.Lgs. n. 192/2024 ha disposto che:
 - i **contributi aventi natura di sopravvenienze attive** (da indicare a rigo RG7 / RF8) **concorrono al reddito in un'unica soluzione nell'esercizio in cui vengono incassati** (non più in 5 quote).
 - Ciò ha comportato l'eliminazione dei rigi RF35, RS4 e RS5;
 - per i **lavori in corso su ordinazione**, i criteri di valutazione utilizzati ai fini civilistici sono riconosciuti anche ai fini fiscali;
 - per le **imprese trasferite in Italia da uno Stato extraUE** che possono fruire della tassazione agevolata con **riduzione del 50%** del reddito derivante dall'esercizio dell'attività ai sensi dell'art. 6, D.Lgs. n. 209/2023, a **rigo RG23 / RF50** è stato introdotto il **nuovo campo "Reddito di attività trasferite nel territorio dello Stato"**;

... segue ... QUADRI RG E RF - REDDITO D'IMPRESA

- per i soggetti che usufruiscono della c.d. "**maxi deduzione**", ossia della **maggiorazione del 20% - 30% del costo del personale di nuova assunzione** con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato:
 - a **rigo RF55** "*Altre variazioni in diminuzione*", sono stati istituiti i **nuovi codici "66" e "67"**;
 - a **rigo RG22** "*Altri componenti negativi*", sono stati istituiti i **nuovi codici "53" e "54"**;
- per i soggetti che usufruiscono del **regime fiscale agevolato riservato ai giovani imprenditori agricoli** per favorire il c.d. "primo insediamento" in agricoltura (art. 4, co. 1, L. 36/2024):
 - a **rigo RF55** "*Altre variazioni in diminuzione*", è stato istituito il **nuovo codice "98"**;
 - a **rigo RG22** "*Altri componenti negativi*", è stato istituito il **nuovo codice "55"**;
- a **rigo RG26 / RF58 "Redditi da partecipazione"** sono stati introdotti i **nuovi campi da 3A a 3D** per l'esposizione delle **somme imputate per trasparenza a soci di società di persone / srl trasparenti che hanno aderito al CPB 2024-2025**, nel caso in cui il dichiarante non abbia aderito alla proposta di concordato. Analogamente:
 - a **rigo RG27 / RF59** è presente il **nuovo campo 2A** per indicare la quota imputata al socio a cui è stata attribuita una quota della perdita della società **che ha aderito al CPB**;
 - a **rigo RG33 / RF98** sono presenti i nuovi campi per la **quota imputata ai collaboratori dell'impresa familiare / coniugale che ha aderito al CPB**.

Novità quadro LM

1. Appositi righi per coloro che hanno aderito al Concordato preventivo biennale
2. l'introduzione del campo "*Casi Particolari*" nei *righi da LM22 a LM27*, nel quale va indicato il codice "1" per i componenti **positivi** (ad esempio, **l'indennità di maternità**) che, **pur concorrendo alla base imponibile, non rilevano per il calcolo del limite di € 85.000** per la permanenza nel regime.
 - Tali componenti **vanno quindi indicati in un rigo distinto** rispetto agli "altri" ricavi / compensi (si vedano apposite slide);
3. Per quanto riguarda il **codice attività** si evidenzia che:
 - a rigo **LM1 e LM21** va indicato il codice attività desumibile dalla **nuova classificazione ATECO2025**;
 - a campo **1** dei *righi da LM22 a LM27*, **per l'individuazione del coefficiente di redditività**, si fa riferimento ai "vecchi" codici attività di **ATECO 2007 – Aggiornamento 2022**.

QUADRO RD - REDDITI DA ALLEVAMENTO E ATTIVITÀ AGRICOLE

- Gli aggiornamenti più significativi che riguardano il **quadro RD** sono determinati dalle modifiche apportate, dal 2024, all'art. 32, co. 2, TUIR ad opera dell'art. 1, D.Lgs. n. 192/2024, a seguito delle quali sono **ricomprese tra le attività agricole** produttive di reddito agrario anche:
 - la **produzione di vegetali tramite l'utilizzo di fabbricati** rientranti nelle categorie C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10;
 - *«... oltre il limite di superficie adibita alla produzione non eccedente il doppio della superficie agraria di riferimento definita con DM»*

Entro il limite di cui sopra è quadro RA

 - la **produzione di beni, anche immateriali**, realizzata mediante la coltivazione, l'allevamento e la silvicoltura, che concorre alla **tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici**, da indicare nella **Sezione III, rigo RD10** del quadro RD.

Novità modelli

Quadro RD

... segue ... QUADRO RD - REDDITI DA ALLEVAMENTO E ATTIVITÀ AGRICOLE

- Conseguentemente:
 - per la **produzione di vegetali tramite l'utilizzo dei predetti fabbricati** è stata introdotta la **nuova Sezione IIA**;
 - è stata **rinominata la Sezione II** ora riservata ai soggetti che producono vegetali oltre i limiti di cui all'art. 32, co. 2, lett. b), TUIR, determinando il reddito ai sensi dell'art. 56-bis, co. 1, TUIR (ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste, in proporzione alla superficie eccedente).
- Anche nel quadro RD va indicato il codice attività e pertanto, come sopra evidenziato, va fatto riferimento alla **nuova classificazione ATECO 2025**.

SEZ. II Produzione di vegetali oltre i limiti di cui all'art. 32, comma 2, lett. b) del TUIR	RD6 Superficie totale di produzione	¹	Superficie del terreno su cui insiste la produzione	²	
	RD7 Superficie eccedente				
	RD8 Ammontare del reddito agrario				,00
	RD9 Reddito derivante dall'attività agraria eccedente				,00
SEZ. IIA Produzione di vegetali oltre i limiti di cui all'art. 32, comma 2, lett. b-bis) del TUIR	RD6A Superficie totale di produzione	¹	Superficie di riferimento	²	
	RD7A Superficie eccedente				
	RD8A Ammontare del reddito agrario				,00
	RD9A Reddito derivante dall'attività agraria eccedente				,00

QUADRO RS - DATI COMUNI

- Parte delle novità riguardanti il quadro RS "riflettono" le modifiche evidenziate nei quadri RE, RF e RG. Si evidenzia:
 - l'eliminazione del rigo RS4 *"Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, co. 3, lett. b), del TUIR"* e del rigo RS5 *"Quota costante dell'importo di cui al rigo RS4"*, a seguito del venir meno dell'imputazione per quote delle **sopravvenienze**, ai sensi del nuovo art. 88, co. 3, TUIR;
 - l'introduzione di **nuovi campi ai rigi RS6 e RS7**, per l'imputazione ai collaboratori del reddito dell'**impresa familiare che ha aderito al CPB 2024-2025**;
 - l'introduzione del **nuovo rigo RS533 "Codice identificativo nazionale" "CIN"** per le locazioni brevi a cedolare secca
 - **per gli immobili produttivi di reddito d'impresa;**

Novità modelli

Quadro RS

... segue ... QUADRO RS - DATI COMUNI

- l'introduzione del **nuovo "Prospetto di riconciliazione dati contabili e fiscali"**, righe da RS550 a RS554.
 - In particolare sono richiesti i **valori contabili e fiscali di beni e/o elementi patrimoniali** al ricorrere di una delle seguenti **fattispecie individuate dai codici** da riportare a **campo 2 "Causa"**:
 - **codice 1**, in caso di **trasferimento per causa morte o per atto gratuito di complesso unitario**, ovvero in caso di **svolgimento dell'attività da parte dell'erede**, qualora, dopo la **cessazione dell'esercizio in forma associata** di arti e professioni da parte degli eredi, entro 5 anni dall'apertura della successione, **l'attività sia svolta da uno solo di essi** (art. 177-bis, co. 2, lett. d, e 3, TUIR);
 - **codice 2**, in presenza di altre **operazioni che danno luogo a riallineamento** ovvero dalla **compresenza di operazioni di cui codice 1**;
 - la **modifica della Tabella relativa agli Aiuti di Stato**, con una serie di codici eliminati ed una serie di nuovi codici istituiti

Prospetto di riconciliazione dati contabili e fiscali		Tipo di beni/Voce contabile					Causa	Valore precedente
		1					2	4
RS550	Valore contabile	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo		
	5	,00	6 ,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00		
	Valore fiscale	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale			
	10	,00	11 ,00	12 ,00	13 ,00			

QUADRO RU - CREDITI D'IMPOSTA

Nel **quadro RU** sono presenti i seguenti **nuovi crediti d'imposta** con il relativo codice:

- "T1" - Investimenti beni strumentali - ZES unica (ZES per il Mezzogiorno);
- **"T6" - Transizione 5.0**, relativo al credito d'imposta di cui all'art. 38, DL n. 19/2024, riconosciuto alle imprese che hanno effettuato nuovi investimenti in strutture produttive, ubicate in Italia, nell'ambito di progetti di innovazione da cui consegue una riduzione dei consumi energetici;
- **"T8" - Contributo unificato**, relativo al credito d'imposta di cui all'art. 20, co. 3, D.Lgs. 28/2010, connesso al contributo unificato versato dalla parte del giudizio estinto per la conclusione di un accordo di conciliazione, nel limite dell'importo versato (fino a € 518);
- **"U1" - Residenze universitarie** (nuovo housing universitario), relativo al credito d'imposta di cui all'art. 1-bis, comma 11, Legge n. 338/2000 (introdotto dall'art. 25, DL n. 144/2022) per gli immobili destinati ad alloggio / residenza per studenti;
- **"U2" - Credito investimenti nel Mezzogiorno** effettuati dalle imprese agricole, relativo al credito d'imposta di cui all'art. 1, Legge n. 208/2015 per gli investimenti di beni strumentali nuovi;
- **"U5" - Credito imprese esercenti il trasporto di merci** in conto proprio, relativo al credito d'imposta di cui all'art. 1, comma 296, Legge n. 213/2023, per l'acquisto del gasolio impiegato in veicoli, di categoria Euro 5 o superiore, utilizzati per la predetta attività.

Concordato preventivo biennale 2024

SerConTel

www.sercontel.it

Forfettari e CPB

La gestione del concordato preventivo sottoscritto dal contribuente in regime forfetario avviene mediante compilazione dei nuovi righi LM32 e LM33.

STEP 1: verificare che non si siano verificate **cause di cessazione**; in tal caso il reddito tassabile sarà quello effettivo.

- Nell'evenienza sarà necessario compilare l'apposita casella "cessazione" posta a lato del quadro, **specificando la motivazione mediante l'utilizzo di appositi codici** elencati nelle istruzioni di compilazione.

SEZIONE III Regime forfetario Determinazione del reddito		LM21	Sussistenza requisiti accesso e assenza cause cessazione regime (art.1, commi 54 e 71)		1	X	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)		2	X	Nuova attività (art.1, comma 65)		3	ATECO 2025		4	46.19.02
<input type="checkbox"/> Impresa <input type="checkbox"/> Autonomo <input type="checkbox"/> Impresa familiare		LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Componenti positivi	Diritto Autore	Correlati	Reddito per attività	Impresa/lavoro autonomo	Casi Particolari	<div style="border: 2px solid orange; padding: 5px; display: inline-block;">Codici ATECO: possono essere diversi</div>						
<div style="border: 2px solid pink; padding: 5px; display: inline-block;"> <input type="checkbox"/> Cessazione <input type="checkbox"/> Decadenza </div>		LM23	46.19.02	62 %	60.000 ,00		,00	37.200 ,00		7							
		LM24			,00		,00	,00		7							
		LM25			,00		,00	,00		7							
		LM26			,00		,00	,00		7							
		LM27			,00		,00	,00		7							
REDDITO CPB																	
		LM32	Reddito concordato ad imposta sostitutiva CPB (art. 31-bis D.Lgs. 13/2024)		Reddito concordato		Reddito effettivo anno precedente		Quota incrementale								
					1	55.000 ,00	2	50.000 ,00	3								
		LM33	Reddito concordato ad imposta sostitutiva forfetari (art. 1 L. 190/2014)														

Forfettari e CPB

STEP 2:

Se il concordato è valido sarà necessario verificare se sussistono i requisiti per l'applicazione della flat tax per la quota di reddito concordato corrispondente alla differenza fra:

- 1. Reddito concordato 2024** (rigo LM63 Mod Redditi PF 2024) da riportare nel rigo LM32 col. 1
- 2. Reddito 2023** – (rigo LM34 col. 3 Mod. Redditi PF 2024) da riportare nel rigo LM32 col. 2;
- 3. La base imponibile così ottenuta** viene riportata nel rigo LM32 colonna 3;
- 4. L'imposta** viene riportata nel rigo LM39 colonna 1

REDDITO CPB				
LM32	Reddito concordato ad imposta sostitutiva CPB (art. 31-bis D.Lgs. 13/2024)	1	2	3
		Reddito concordato	Reddito effettivo anno precedente	Quota incrementale imponibile
		55.000,00	50.000,00	5.000,00
LM33	Reddito concordato ad imposta sostitutiva forfettari (art. 1 L. 190/2014)	1		
		Reddito CPB al netto della quota in incrementale		
		50.000,00		
LM34	Reddito lordo	1	2	3
		Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)	
		37.200,00	,00	37.200,00
LM35	Contributi previdenziali e assistenziali	1		
		,00		
LM36	Reddito netto	2		
		10.000,00		
		Dato da 50.000 – 10.000		
		40.000,00		
LM37	Perdite pregresse	1	2	5
		Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)	
		,00	,00	
		Misura limitata 80%	Misura Piena	
	(di cui	3	4	
		,00	,00	
LM38	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva	5		
		40.000,00		
LM39	Imposta sostitutiva	1		2
		Art. 31-bis D.Lgs. 13/2024		Art. 1 L. 190/2014
		500,00		6.000,00

Forfettari e CPB

Posto che il regime forfetario:

- a) **cessa** di avere applicazione con effetto immediato nel momento in cui i **ricavi o compensi percepiti** sono **superiori a € 100.000**;
- b) che dal **computo della soglia sono escluse le indennità di maternità** percepite in costanza di regime forfetario,

è opportuno ricordare che:

- ❑ se i ricavi / compensi hanno superato soglia di € 100.000, **ma non di € 150.000**
 - il **reddito deve essere determinato ordinariamente** (quadro RE, RF, RG etc.);
 - **in caso di decadenza**, il reddito tassabile sarà **quello più alto tra il reddito effettivo ed il reddito concordato**
 - **ma se è stato sottoscritto il concordato gli effetti dello stesso sono fatti salvi.**
 - ✓ In tal caso il contribuente dovrà compilare il nuovo quadro CP

- Il CPB ha comportato nella **dichiarazione 2025**, periodo d'imposta 2024, l'introduzione del **nuovo Quadro CP** presente nei Modelli SC 2025, SP 2025, ENC 2025 e nel fascicolo 3 di Redditi PF 2025, attinente alla disciplina del **concordato preventivo biennale**.

ATTENZIONE:

- I **forfetari** che hanno aderito al CPB non devono compilare il **Quadro CP** ma il **Quadro LM**.
- Con l'adesione al **regime di CPB**, i contribuenti si sono impegnati a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato.
- L'accettazione della proposta da parte delle **società in trasparenza** (di cui artt. 5, 115 e 116 TUIR), **obbliga al rispetto della medesima i soci** o gli associati.



CONTRIBUENTI FORFETTARI

- Situazioni possibili per i forfettari che avevano aderito al concordato:
 - Forfettario che ha ricavi effettivi:
 1. Fino a 85.000: rimane forfettario e compila i righi LM32 e LM33;
 2. Superiori a 85.000 e fino a 100.000: rimane forfettario e compila i righi LM32 e LM33

REDDITO CPB			
LM32	Reddito concordato ad imposta sostitutiva CPB (art. 31-bis D.Lgs. 13/2024)	Reddito concordato	Quota incrementale imponibile
		1	2
		,00	,00
LM33	Reddito concordato ad imposta sostitutiva forfettari (art. 1 L. 190/2014)		Reddito CPB al netto della quota in incrementale
			1
			,00

3. Superiori a 100.000 ma non superiori a 150.000: **decade dal forfettario, ma non dal CPB** (vedi slide seguenti)
4. **Superiori a 150.000: decade sia dal forfettario che dal CPB**
 - Determinerà il reddito nei quadri RG, RE o RF e sarà assoggettato alle ordinarie imposte

CONTRIBUENTI FORFETTARI

- Chi ha superato i 100.000 ma non i 150.000 di ricavi:
 - Compila il quadro RG, RE o RF
 - Compila il quadro CP del concordato.
- Esempio:
 - Reddito 2023 (da forfettario): 60.000
 - Reddito da CPB per il 2024: 80.000
 - Ricavi effettivi 2024: 145.000
 - Si dovrà verificare se nella determinazione del reddito con modalità ordinarie ci sono plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze
 - Supponiamo 3.000 di plusvalenze per cessione di un bene acquistato prima di essere in forfettario

CONTRIBUENTI FORFETTARI

- ... segue ... Esempio:

SEZIONE I Imposta sostitutiva	Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis
CP1 Impresa	1 80.000 ,00	2 60.000 ,00	3 20.000 ,00	4 10 %	5 _____,00
					Imposta art. 31-bis 5A 2.000 ,00

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	Plusvalenze	Sopravv. attive	Redditi da partecipazione	Utili distribuiti
CP6 Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	1 3.000 ,00	2 _____,00	3 _____,00	4 _____,00
	Minusvalenze	Sopravv. passive	Perdite su crediti	Perdite da partecipazione
	5 _____,00	6 _____,00	7 _____,00	8 _____,00
CP7 Reddito d'impresa	Reddito concordato	Variazioni	Reddito minimo	Soglia CPB
	1 60.000 ,00	2 3.000 ,00	3 _____,00	4 _____,00
	Reddito concordato rettificato	Perdita non compensata		
	5 63.000 ,00	6 _____,00		

Dato da: 80.000 – 20.000

Dato da: 60.000 + 3.000

Nel quadro RG

RG31 Reddito d'impresa (o perdita)	63.000 ,00
------------------------------------	-------------------

Modello compilazione CP / PF:

- La sezione I va compilata dai contribuenti che si avvalgono del regime di **imposta sostitutiva** prevista dall'art. 20-bis del decreto CPB.
- Tali contribuenti **possono assoggettare** la **parte di reddito** d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, **che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente** a quelli cui si riferisce la proposta, **rettificato** secondo quanto disposto dagli artt. 15 e 16 del decreto CPB, a una **imposta sostitutiva** delle imposte sul reddito e delle addizionali, applicando **un'aliquota legata al voto ISA**:
 - ✓ **del 10%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **pari o superiore a 8**;
 - ✓ **del 12%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **pari o superiore a 6 ma inferiore a 8**;
 - ✓ **del 15%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **inferiore a 6**.

Novità modelli

Quadro CP

Codice corrispondente all'aliquota e all'imposta sostitutiva applicabile:

- **10%, 12%, 15% per ordinari**
- **10%, 3% per i decaduti dal forfettario ma non dal CPB**

Modello compilazione CP / PF:

SEZIONE I		Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis
Imposta sostitutiva	CP1 Impresa	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 %	5 ,00
						Imposta art. 31-bis
						5A ,00
	CP2 Lavoro autonomo	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 %	5 ,00
						Imposta art. 20-bis
						Imposta art. 31-bis
						5A ,00
	CP3 Trasparenza fiscale	Codice fiscale				Imposta
		1				2 ,00
	CP4 Trasparenza fiscale	Codice fiscale				Imposta
						2 ,00
	CP5 Trasparenza fiscale	Codice fiscale				Imposta
		1				2 ,00

reddito d'impresa derivante dall'adesione al concordato

reddito lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato

reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente (2023) a quelli cui si riferisce la proposta (**riga P04 modello CPB, rettificato**)

Imponibile soggetto a imposta sostitutiva, pari alla **differenza tra col.1 e col.2;**

Imposta sostitutiva:

- 10%, 12%, 15%; art. **20-bis** D.Lgs. 13/2024
- 10%, 3%; art. **31/bis**

ATTENZIONE: La somma degli importi indicati nella colonna 5 dei righe CP1 e CP2 e nella colonna 2 dei righe da CP3 a CP5, va riportata nel **riga RX39, colonna 1** del quadro RX

Novità modelli

Quadro CP

variazioni di cui all'art. 16, co. 1, lett. a) e b), del decreto CPB (quelle negative senza essere precedute dal segno " - ").

Modello compilazione CP / PF:

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	CP6	Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Plusvalenze	1	,00	Sopravv. attive	2	,00	Redditi da partecipazione	3	,00	Utili distribuiti	4	,00
		Minusvalenze	5	,00	Sopravv. passive	6	,00	Perdite su crediti	7	,00	Perdite da partecipazione	8	,00	
		Reddito concordato	1	,00	Variazioni	2	,00	Reddito minimo	3	,00	Soglia CPB	4	,00	
		Reddito concordato rettificato	5	,00	Perdita non compensata	6	,00							
	CP7	Reddito d'impresa	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00				
			5	,00	6	,00								

reddito d'impresa derivante dall'adesione al CPB esposto al netto dell'eventuale imponibile di cui al rigo CP1, colonna 3, soggetto all'imposta sostitutiva

la somma algebrica delle variazioni del reddito concordato di cui all'art. 16, comma 1, lett. a) e b), del decreto CPB (indicate nel rigo CP6)

il reddito minimo in applicazione delle disposizioni sulle società di comodo imputato da società fiscalmente trasparenti a cui il soggetto dichiarante partecipa (già indicato in colonna 2);

somma delle quote delle soglie minime del reddito concordato imputate dalle società fiscalmente trasparenti che hanno aderito al CPB, oppure da società partecipate fiscalmente trasparenti che pur non avendo aderito partecipano a loro volta ad una o più società fiscalmente trasparenti che hanno aderito al CPB

Reddito rettificato, pari alla somma di col.1 e col.2, comunque mai inferiore alla somma tra il reddito minimo di colonna 3 e l'importo di colonna 4. Il reddito rettificato non può essere inferiore alla differenza, se positiva, tra 2.000 e l'eventuale imponibile indicato nella colonna 3 del rigo CP1

Perdita non compensata pari alla differenza fra:
 $CP7, col 5 - (CP7, col. 1 + CP7, col. 2)$.
Scomputabile dagli altri redditi d'impresa (diversi da quelli indicati nei quadri RF o RG).
L'eccedenza non utilizzata va riportata nell'apposito prospetto del quadro RS.

Novità modelli

Quadro CP

variazioni di cui all'art. 15, co. 1, lett. a) e b), b-bis) del decreto CPB (quelle negative senza essere precedute dal segno " - ").

Modello compilazione CP / PF:

SEZIONE III
Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione

CP8	Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b) e b-bis	Plusvalenze	Redditi da Partecipazione	Cessione clientela o elementi immateriali	Minusvalenze
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
CP9	Reddito di lavoro autonomo	Reddito concordato	Variazioni	Reddito concordato variato	Perdita non compensata
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00

reddito di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato; tale importo **va esposto al netto dell'eventuale imponibile di cui al rigo CP2, colonna 3, soggetto all'imposta sostitutiva**

la somma algebrica delle variazioni del reddito concordato di cui all'art. 15, co. 1 del decreto CPB (indicate nel rigo CP8)

il reddito rettificato, pari alla somma algebrica degli importi di colonna 1 e colonna 2; tale importo, in ogni caso, **non può essere inferiore** alla differenza, se positiva, tra **2.000** e l'eventuale imponibile indicato nella colonna 3 del rigo CP2;

l'ammontare della perdita non compensata, pari al risultato della seguente differenza, se positiva: CP9, col 3 - (CP9, col. 1 + CP9, col. 2). Tale perdita va portata a riduzione degli altri redditi nel quadro RN.

Modello compilazione CP / PF:

reddito o la perdita
effettivi dei **quadri RF**

reddito o la perdita
effettivi dei **quadri
RG**

reddito o la
perdita effettivi
dei **quadri RE**

reddito o la perdita
d'impresa effettivi
dei **quadri RH**

SEZIONE IV		Reddito/perdita effettivo quadro RF	Reddito/perdita effettivo quadro RG	Reddito/perdita effettivo quadro RE	Reddito effettivo impresa quadro RH
Reddito effettivo	CP10	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>
		Reddito/perdita effettivo lavoro autonomo quadro RH	Reddito complessivo effettivo		
		5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>		

Reddito o perdita effettiva
di lavoro autonomo dei
quadri RH

reddito complessivo
effettivo.

In caso di **cessazione o decadenza** dal CPB, si devono compilare i righi CP11 e/o CP12:

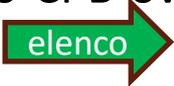
SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP11 Impresa	Cessazione	Decadenza	Anno
		1	2	3
	CP12 Lavoro autonomo	Cessazione	Decadenza	Anno
		1	2	3

Codici di cessazione:

- Codice 1** – il contribuente ha **modificato l'attività svolta** nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso.
 - ✓ la **cessazione non si verifica** se per la nuova attività rientra nel **medesimo ISA**;
- Codice 2** – il contribuente ha **cessato l'attività**;
- Codice 3** – il dichiarante è risultato interessato da **operazione di conferimento**.
 - ✓ all'ambito del conferimento è riconducibile, ai fini della cessazione dal CPB, anche la cessione di ramo di azienda (rif. Circ. n. 18/E del 2024, par. 6.6);
- Codice 5** – il contribuente ha dichiarato ricavi ex art. 85, co.1, esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), del TUIR, o compensi ex art. 54, co.1 TUIR di **ammontare superiore** al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi **ISA maggiorato del 50% (€ 7.746.000)**;
- Codice 6** – il contribuente si sia trovato in presenza di **circostanze eccezionali**, individuate con decreto del MEF 14/6/2024, che hanno determinano **minori redditi effettivi** o minori valori della produzione netta effettivi, **eccedenti la misura del 30%** rispetto a quelli oggetto del concordato.
- Codice 7** – **il contribuente ha aderito al regime forfetario** di cui all'art. 1, co. da 54 a 89, L.190/2014;

Codici di decadenza:

SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP11 Impresa	Cessazione	Decadenza	Anno
		1	2	3
	CP12 Lavoro autonomo	Cessazione	Decadenza	Anno
		1	2	3

- ❑ **Codice 1** – a seguito di **accertamento**, nei periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente, risulta l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate, per un **importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati**, ovvero risultano commesse altre violazioni di non lieve entità;
- ❑ **Codice 2** – a seguito di **modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi** ai sensi dell'art. 2, co. 8, DPR 322/1998, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano **una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato**;
- ❑ **Codice 3** – **sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato**;
- ❑ **Codice 4** – ricorre una delle ipotesi di cui all'art. 11 del decreto CPB ovvero vengono meno i requisiti di cui all'art. 10, co. 2, del medesimo decreto; 
- ❑ **Codice 5** – omesso il versamento delle somme dovute a seguito delle attività di cui all'art. 12, co. 2, decreto CPB.

PRO MEMORIA - Ipotesi di **esclusione** cui all'art. 11 del decreto CPB:

1. **Condanne per reati tributari**: esclusione per i soggetti condannati, con sentenza irrevocabile, per reati tributari previsti dal D.Lgs. n. 74/2000, commessi **negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del CPB**
2. **Modifiche della compagine sociale**: **esclusione per le società o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR** che, nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato, sono interessate da modifiche della compagine sociale.
3. **Operazioni straordinarie**: esclusione in caso di operazioni straordinarie quali fusioni, scissioni o conferimenti che **alterano la struttura del contribuente**.
4. **Elevata percentuale di redditi esenti o esclusi**: esclusione per i contribuenti che, nel **periodo d'imposta precedente** a quelli cui si riferisce la proposta, hanno conseguito redditi o quote di redditi esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile **in misura superiore al 40%** del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni
 - ✓ **Docenti e ricercatori rientrati in Italia**: beneficiando dell'esenzione del 90% sul reddito di lavoro autonomo, superano la soglia del 40% di redditi esenti, risultando esclusi dal CPB;
 - ✓ **Imprese di pesca**: concorrono alla formazione del reddito imponibile solo per il 36%, superando la soglia del 40% di redditi esenti, e quindi escluse dal CPB.

PRO MEMORIA – previsioni ex art. 10, co. 2 ([requisiti accesso](#)) del CPB:

1. **Assenza di debiti tributari o contributivi**: i contribuenti non devono avere debiti relativi a tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate o debiti contributivi, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta;
2. **Debiti definitivi**: i debiti rilevanti ai fini dell'esclusione sono quelli definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione;
3. **Soglia di tolleranza**: è comunque consentita l'adesione al CPB se, entro i termini previsti per l'accettazione della proposta, l'ammontare complessivo dei debiti residui, comprensivi di interessi e sanzioni, è inferiore a € 5.000;
 - **Esclusioni dal calcolo**: non concorrono al limite di € 5.000 i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione, fino a decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili

L'introduzione del **CPB** ha imposto l'**adeguamento del Modello IRAP** e la conseguente compilazione della **dichiarazione** considerando il valore della **produzione netta** rettificato proposto nel Modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini del **CPB**. Nella pratica, occorre:

1. compilare nella **Sezione XXII** il **rigo IS250** che, nello specifico, prevede l'indicazione:
 - Colonna 1:** del **valore della produzione netta proposto** con l'adesione al concordato (riportato al rigo P08 del modello CPB del periodo d'imposta del biennio precedente);
 - Colonna 2/3:** delle **variazioni positive e negative** in valore assoluto (pertanto senza essere precedute dal segno "-") al valore della produzione netta concordato ove rilevanti ai fini IRAP;
 - Colonna 4:** del **valore della produzione netta rettificato** tenendo conto delle variazioni sopra menzionate.

Sez. XXII Concordato Preventivo Biennale	IS250	Valore della produzione concordato	Plusvalenze e sopravvenienze attive	Minusvalenze e sopravvenienze passive	Valore della produzione concordato rettificato
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00

2. riportare il valore della produzione netta rettificato (comunque non inferiore a 2.000):

- a. per i soggetti che compilano il quadro IP nel rigo IP74;

IP74 Valore della produzione netta

,00

- b. per i soggetti che compilano il quadro IC nel rigo IC76;

IC76 Valore della produzione netta

,00

- c. per i soggetti che compilano il quadro IE nel rigo IE61

IE61 Valore della produzione

,00

Società non operative

Novità 2024

Come previsto dal co. 1 dell'art. 30, L. 724/94 **si considerano di comodo** le società:

- ❑ la cui somma dei ricavi, dell'incremento delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari,
 - ✓ **risulta inferiore** alla somma degli importi che risultano applicando ai titoli e alle partecipazioni, agli immobili e alle altre immobilizzazioni **specifiche percentuali**.

In pratica le percentuali individuate rappresentano una sorta di **"rendimento minimo"**, in termini di ricavi, dei vari elementi del patrimonio aziendale.

- Le predette percentuali **sono state modificate ad opera dell'art. 20, D.Lgs. n. 192/2024, con effetto già dall'esercizio in corso al 31/12/2024** (vedi tabella slide seguente)

Novità 2024

Aggregati patrimoniali	Fino al 2023		Dal 2024	
Titoli e partecipazioni, ex art. 85, co. 1, lett. c), d) ed e), TUIR, quote di partecipazione in società di persone anche se iscritti tra le immobilizzazioni, aumentato dei crediti	2%		1%	
Immobili (anche in leasing)	6%	1% in Comuni con meno di 1.000 abitanti	3%	0,50% in Comuni con meno di 1.000 abitanti
Immobili A/10 uso ufficio (anche in leasing)	5%		2,50%	
Immobili abitativi acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei 2 precedenti (anche in leasing)	4%		2%	
Navi ex art. 8-bis, comma 1, lett. a), DPR n. 633/72 (anche in leasing)	6%		6%	
Altre immobilizzazioni materiali / immateriali (anche in leasing) (*)	15%		15%	

(*) Impianti, macchinari, attrezzature, brevetti, marchi, software, avviamento, costi di impianto e ampliamento, ecc.

Novità 2024

Esempio

Aggregati	2022	2023	2024	Media
Fabbricati abitativi	1.000.000	900.000	800.000	900.000
Immobili A/10	900.000	800.000	700.000	800.000
Altre immobilizzazioni	110.000	100.000	90.000	100.000
Ricavi e altri proventi 2024	110.000	100.000	90.000	100.000

Aggregati	Media	Percentuale 2023	Ricavi attesi 2023	Percentuale 2024	Ricavi attesi 2024
Fabbricati abitativi	900.000	6%	54.000	3%	27.000
Immobili A/10	800.000	5%	40.000	2,50%	20.000
Altre immobilizzazioni	100.000	15%	15.000	15%	15.000
Ricavi minimi attesi			109.000		62.000

- Sulla base delle **percentuali previgenti** la società sarebbe considerata non operativa (di comodo) in quanto i ricavi medi dichiarati (100.000) sono inferiori ai ricavi minimi pari a € 109.000 ($900.00 \times 6\% + 800.000 \times 5\% + 100.000 \times 15\%$).
- Utilizzando le **nuove percentuali** la società risulta operativa (non di comodo), in quanto i ricavi medi (100.000) sono superiori ai ricavi minimi (62.000).

Novità 2024

DETERMINAZIONE DEL REDDITO MINIMO

I soggetti considerati "di comodo" devono dichiarare il reddito minimo, determinato applicando agli aggregati dell'attivo patrimoniale le percentuali in tabella che, diversamente da quanto avviene per il calcolo dei ricavi minimi, considerano **solo gli elementi contabili dell'esercizio in corso** e non anche quelli degli esercizi precedenti

Aggregati patrimoniali	Fino al 2023		Dal 2024	
Titoli e partecipazioni, ex art. 85, comma 1, lett. c), d) ed e), TUIR e quote di partecipazione in società di persone anche se iscritti tra le immobilizzazioni, aumentato dei crediti	1,50%		0,75%	
Immobili (anche in leasing)	4,75%	0,9%	2,38%	0,45%
Immobili A/10 uso ufficio (anche in leasing)	4%	in Comuni con meno di 1.000 abitanti	2%	in Comuni con meno di 1.000 abitanti
Immobili abitativi acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei 2 precedenti (anche in leasing)	3%		1,50%	
Navi ex art. 8-bis, c. 1, let. a), DPR 633/72 (anche in leasing)	4,75%		4,75%	
Altre immobilizzazioni materiali / immateriali (anche in leasing) (*)	12%		12%	

(*) Impianti, macchinari, attrezzature, brevetti, marchi, software, avviamento, costi di impianto e ampliamento, ecc.

Novità 2024

LIMITAZIONI UTILIZZO CREDITO IVA

In capo ad una società non operativa, come disposto dal co. 4 dell'art. 30, si verificano, **ai fini IVA**, le seguenti conseguenze:

- ✓ il **credito IVA annuale** **NON PUÒ** essere richiesto a *rimborso / utilizzato in compensazione* nel mod. F24;
- ✓ il **credito IVA annuale** **PUÒ** soltanto essere *utilizzato nell'ambito delle liquidazioni periodiche*, ossia IVA su IVA.
- ✓ Qualora **per 3 periodi d'imposta consecutivi** la società effettui operazioni rilevanti ai fini IVA in misura inferiore a quella corrispondente ai ricavi minimi, **il credito IVA non è più riportabile nei periodi successivi**.
 - In pratica, qualora la società risulti "non operativa ai fini IVA" per 3 periodi d'imposta il credito IVA risultante dalla dichiarazione **risulta "perso"** definitivamente.



Novità 2024

... segue ... **LIMITAZIONI UTILIZZO CREDITO IVA**

Con riferimento alla disciplina IVA delle "società di comodo", la **Corte di Giustizia UE, nella sentenza 7.3.2024, relativa alla causa C-341/22** ha specificato che:

- **non è possibile negare la qualifica di soggetto passivo** al soggetto che, nel corso di un determinato periodo d'imposta, effettua operazioni rilevanti IVA il cui valore economico non raggiunga la soglia fissata dalla normativa nazionale, corrispondente ai ricavi che possono essere ragionevolmente attesi;
- **è contraria alla Direttiva n. 2006/112/CE la normativa** in forza della quale il ***soggetto passivo è privato del diritto alla detrazione dell'IVA a credito***, a causa dell'importo, considerato insufficiente, delle operazioni rilevanti ai fini IVA dallo stesso effettuate a valle;

sancendo, di fatto, la disapplicazione della disciplina delle società di comodo.

Merita evidenziare che tali principi **non sono ancora stati "recepiti" dal Legislatore**

- nell'ambito del D.Lgs. n. 192/2024 non è contenuta alcuna disposizione sulla sorte del credito IVA

Novità 2024

... segue ... LIMITAZIONI UTILIZZO CREDITO IVA - **Giurisprudenza domestica**

<p>Sentenza 6.8.2024, n. 22249</p>	<p>La Corte di Cassazione si è così espressa:</p> <p>"il diritto alla detrazione dell'IVA assolta a monte non può essere negato a una società che effettua operazioni rilevanti ai fini dell'IVA senza tuttavia raggiungere la soglia di reddito prevista dalla normativa italiana di cui all'art. 30 della legge n. 724 del 1994 e ciò a prescindere dalla prova fornita dalla società contribuente sull'esistenza di situazioni oggettive che rendano impossibile il conseguimento di redditi superiori a detta soglia</p> <p>... le misure adottate dagli Stati membri per la lotta contro frodi, evasione fiscale ed eventuali abusi, obiettivo riconosciuto e incoraggiato dalla direttiva IVA, non devono tuttavia eccedere quanto necessario per raggiungere tale obiettivo e, in particolare, non possono essere utilizzate in modo tale da mettere sistematicamente in discussione il principio di neutralità dell'IVA".</p>
<p>Sentenza 11.9.2024 n. 24416</p>	<p>La Corte di Cassazione ha riconosciuto la disapplicazione del citato art. 30 "non potendosi derivare la privazione del diritto di detrazione in mera dipendenza dell'entità delle operazioni realizzate dalla contribuente ma solo ove la situazione sia riconducibile ad una frode o ad un abuso".</p> <p>L'incompatibilità con la normativa comunitaria non è collegabile al fatto che "<i>mira a disincentivare l'evasione ma perché si fonda su una «supposizione», ossia su una «presunzione» estranea alla disciplina Iva dovendo diritto di detrazione restare ancorato alla «realtà effettiva».</i></p>

Novità 2024

... segue ... LIMITAZIONI UTILIZZO CREDITO IVA – **Giurisprudenza domestica**

Ordinanza
11.9.2024, n.
24442

La Corte di Cassazione ha enunciato il seguente principio:

"in materia di **società non operative**, alla stregua della pronuncia della Corte di giustizia dell'Unione europea ... **l'art. 9, par. 1, della direttiva 2006/112/CE ... va interpretato** nel senso che esso **non può condurre a negare la ... qualità di soggetto passivo IVA al soggetto** che, nel corso di un determinato periodo d'imposta, **effettui operazioni rilevanti ai fini di tale imposta il cui valore economico non raggiunga la soglia fissata da una normativa nazionale**, che corrisponda ai ricavi che possono ragionevolmente attendersi dalle attività patrimoniali di cui tale soggetto dispone, in quanto nessuna disposizione della direttiva subordina il diritto a detrazione al requisito che l'importo delle operazioni rilevanti ai fini dell'IVA, effettuate a valle da un soggetto passivo nel corso di un determinato periodo, raggiunga una certa soglia.

Pertanto, ciò che rileva ai sensi dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994 è esclusivamente il fatto che detto soggetto, in un determinato periodo d'imposta, abbia esercitato effettivamente un'attività economica, ponendosi detta disposizione in contrasto con l'art. 167 della direttiva IVA nella parte in cui, invece, prevede la perdita del diritto a detrazione al mancato raggiungimento di determinate soglie di ricavi".

Novità 2024

MOD. IVA 2025

- Anche l'Agenzia delle Entrate non ha ancora "recepito" l'orientamento comunitario in materia di società di comodo e credito IVA annuale.
- Infatti, nel mod. IVA 2025 continua ad essere presente lo specifico rigo riservato alle società che risultano "non operative".

VA15 Società di comodo

1

- A rigo **VA15** va riportato il codice che identifica la situazione della società.

Codice	Situazione della società (di comodo)
1	Società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione.
2	Società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione e per quello precedente.
3	Società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione e per i 2 precedenti.
4	Società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione e per i 2 precedenti che ha effettuato nel triennio operazioni rilevanti ai fini IVA inferiori ai ricavi minimi ex art. 30, co. 1, L. 724/94.

La compilazione del modello

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo

Start-up innovative

Start-up

Impegno allo scioglimento

RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari	
	1	2	4	6	7	8	
		Valore medio	Percentuale		Valore dell'esercizio	Percentuale	
RS117	Titoli e crediti	1	,00	1%	4	,00	0,75%
RS118	Immobili		,00	3%		,00	2,38%
RS118A	Beni art. 8bis DPR 633/72		,00	6%		,00	4,75%
RS119	Immobili A/10		,00	2,5%		,00	2%
RS120	Immobili abitativi		,00	2%		,00	1,5%
RS121	Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%
RS122	Beni piccoli comuni		,00	0,50%		,00	0,45%
		Ricavi presunti	Ricavi effettivi			Reddito presunto	
RS123	Totale	2	,00	3	,00	5	,00
RS124			Agevolazioni	Variazioni in aumento			
			1	2	3		
RS125	Reddito imponibile minimo		,00	,00	,00	,00	

Casella “**Impegno allo scioglimento**” va barrata nel caso in cui il soggetto assuma, con la presente dichiarazione:

1. l'impegno di richiedere la cancellazione dal registro delle imprese in base agli artt. 2312 e 2495 C.c.
2. **entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva.**

In tal caso **non** occorre compilare la casella “Disapplicazione società non operative” (RS116 – col. 1)

Cause di esclusione – casella 1

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti	RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
		1	2	4	6	7	8

Rigo RS116, col. 1, va compilata dai soggetti **non tenuti all'applicazione della disciplina delle SNO ed in particolare indicare codice:**

1. per i soggetti **obbligati a costituirsi** sotto forma di società di capitali;
2. **per i soggetti che si trovano nel 1° periodo d'imposta;**
3. per le società in **amministrazione controllata o straordinaria**;
4. per le società e gli enti che controllano società ed enti i cui **titoli sono negoziati** in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché per le stesse società ed enti quotati e per le società da essi controllate, anche indirettamente;
5. per le società **esercenti pubblici servizi di trasporto**;
6. per le società con un numero di **soci non inferiore a 50**;
7. per le società che nei **2 esercizi precedenti** hanno avuto un numero di **dipendenti mai inferiore alle 10 unità**;
8. per le società in stato di **fallimento**, assoggettate a procedure di **liquidazione giudiziaria**, di **liquidazione coatta** amministrativa ed in **concordato preventivo**;



Cause di esclusione – casella 1

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti	RS116	Esclusione 1	Disapplicazione 2	Imposta sul reddito 4	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8
---	-------	-----------------	----------------------	--------------------------	-----------	----------	-----------------------

- ... segue ... Codice cause di esclusione

9. per le società che presentano un ammontare complessivo del **valore della produzione** (raggruppamento A del conto economico) **superiore al totale attivo dello stato patrimoniale**;
10. per le **società partecipate da enti pubblici** almeno nella misura del **20%** del capitale sociale;
11. per le **società ed enti che applicano gli ISA** con un **livello di affidabilità** fiscale (**voto 9**) individuato con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al co. 12 dall'art. 9-bis, DL 50/2017, **per l'accesso al beneficio premiale** previsto dal co. 11, lett. c) dell'art. 9-bis.
 - Questo codice **va utilizzato anche** dalle società che **hanno aderito al concordato preventivo biennale**;
12. per le **società consortili**.

Cause di disapplicazione – casella 2

Cause di disapplicazione di cui al punto 1 del provv. del Direttore dell'A.d.e. 14/2/2008, uno dei codici di seguito elencati:

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti	RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
		1	2	4	6	7	8

2. società assoggettate ad una **procedura concorsuale** o ad una procedura di **liquidazione giudiziaria**:
 - la disapplicazione opera per i periodi d'imposta precedenti all'inizio delle procedure, i cui termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi scadono successivamente all'inizio delle procedure medesime
3. società sottoposte a **sequestro penale o a confisca** o con nomina di un amministratore giudiziario. La disapplicazione opera
 - per il periodo di imposta nel corso del quale è emesso il provvedimento di nomina dell'amministratore giudiziario
 - ed ai successivi periodi di imposta nei quali permane l'amministrazione giudiziaria
4. società che dispongono di immobilizzazioni costituite da **immobili concessi in locazione ad enti pubblici ovvero locati a canone vincolato**
 - Si applica ai periodi in cui vi è tale canone agevolato

Cause di disapplicazione – casella 2

... segue ... cause disapplicazione

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti	RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
		1	2	4	6	7	8

5. società che detengono partecipazioni in:

- società considerate **non** di comodo ai sensi dell'*art. 30 - L. 724/994*;
- società **escluse** dall'applicazione della disciplina dell'*art. 30* anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione;
- società **collegate residenti all'estero** cui si applica il regime dell'*art. 168 del TUIR.*;

6. società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione

- **in relazione ad un precedente periodo di imposta** sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza
- **che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi.**

La disapplicazione **opera limitatamente alle predette circostanze oggettive;**

7. ipotesi di cui al punto precedente, in caso di esonero dall'obbligo di compilazione del prospetto;

- È ipotesi di esonero generale e non limitato a singole imposte

Cause di disapplicazione – casella 2

... segue ... cause di “Disapplicazione”

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti	RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
		1	2	4	6	7	8

8. le società che esercitano esclusivamente attività agricola ai sensi dell'art. 2135 C.c. e rispettano le condizioni previste dall' *art. 2 del D.Lgs. 99/2004*:
 - *la denominazione contiene «società agricola»*
 - ***non svolgono esclusivamente locazione di immobili abitativi, di terreni agricoli o di fabbricati strumentali***
 - **svolgono marginalmente l'affitto** di cui al punto precedente nella misura massima del 10% del fatturato;
9. le società per le quali gli **adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti** da disposizioni normative a seguito di
 - Calamità naturali
99. Assunzione di impegno **in una dichiarazione precedente alla cancellazione** dal Registro delle imprese

Cause di disapplicazione – casella 2

ATTENZIONE:

- Per le ipotesi di **disapplicazione parziale** di cui ai codici:
 - “4 – immobili locati a canoni agevolati”,
 - “5 - possesso di quote di società operative”,
 - “6 – società con accoglimento di interpello”
- il quadro va **compilato senza considerare i relativi valori ai fini della determinazione dei ricavi e del reddito** presunti.
- Qualora **non si abbiano altri beni**, diversi da quelli di cui ai predetti codici, da indicare nelle colonna 1 e/o 4 dei righi da RF75 a RF80,
 - occorre compilare anche **la casella “Casi particolari”**.

RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	4	6	7	8



Caselle 4, 6, e 7

RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	4	6	7	8

- Caselle 4, 6 e 7 permettono di indicare il comportamento adottato con riferimento agli interpelli, mediante uno dei seguenti codici:
 - 1 - **accoglimento dell'istanza** di interpello per la disapplicazione della disciplina delle società non operative;
 - 2 - **mancata presentazione** dell'istanza di interpello **e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione** della disciplina delle società non operative;
 - 3 - **rigetto dell'istanza di interpello**, **e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione** della disciplina delle società non operative.

Casella 8

RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	4	6	7	8

- **Codice 1: assenza di beni nel triennio 2022-2024: non va compilato il prospetto**
 - Così si esce dalle regole sulle società di comodo
- **Codice 2: assenza di beni nell'anno 2024, non compilare colonne 4 e 5**
 - Si può essere di comodo, solo che non c'è un reddito minimo da dichiarare

	Valore medio	Percentuale	Valore dell'esercizio	Percentuale
RS117 Titoli e crediti	1 ,00	1%	4 ,00	0,75%
RS118 Immobili	,00	3%	,00	2,38%
RS118A Beni art. 8bis DPR 633/72	,00	6%	,00	4,75%
RS119 Immobili A/10	,00	2,5%	,00	2%
RS120 Immobili abitativi	,00	2%	,00	1,5%
RS121 Altre immobilizzazioni	,00	15%	,00	12%
RS122 Beni piccoli comuni	,00	0,50%	,00	0,45%
		Ricavi presunti	Ricavi effettivi	Reddito presunto
RS123 Totale	2 ,00	3 ,00	5 ,00	,00

Affrancamento straordinario delle riserve

AFFRANCAMENTO RISERVE

- Il c.d. “Decreto IRPEF - IRES” (D.Lgs. 13/12/2024, n. 192, in G.U. 16/12/2024, n. 294), ripropone la possibilità di **affrancare alcune voci di bilancio esistenti al 31/12/2023 che residuano anche nel bilancio chiuso al 31/12/2024**, applicando **un'imposta sostitutiva pari al 10%**.
- Le modalità di attuazione vengono demandate ad un Decreto MEF da emanarsi entro il 1/3/2025;
 - ad oggi tale Decreto non risulta ancora emanato.
- Nel dettaglio l'art. 14, co. 1, D.Lgs. 13/12/2024, n. 192, prevede che:

*“I **saldi attivi di rivalutazione**, le riserve e i fondi, **in sospensione di imposta**, esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2023, che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31/12/2024, **possono essere affrancati, in tutto o in parte**, con l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive nella **misura del 10%**. **L'imposta sostitutiva è liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31/12/2024** ed è **versata obbligatoriamente in 4 rate di pari importo**, di cui la prima con scadenza entro il **termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al medesimo periodo d'imposta** e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi”.*

AFFRANCAMENTO RISERVE

Ambito di applicazione

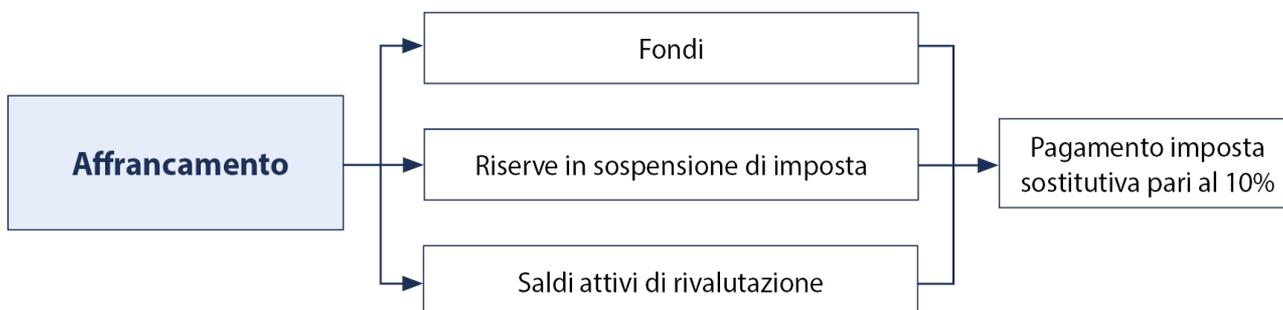
- Secondo quanto disposto dal **co. 1, 1° periodo**, l'affrancamento interessa:
 - i **saldi attivi di rivalutazione non affrancati**;
 - le **riserve** e i **fondi** in sospensione d'imposta **presenti nel bilancio di esercizio in corso al 31/12/2023** (ossia, per le società con esercizio coincidente con l'anno solare, nel bilancio chiuso al 31/12/2023), **che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31/12/2024**.
- Le **riserve** o i **fondi** sono detti “**in sospensione**” in quanto
 - per le somme in essi accantonate l'**imposizione fiscale** in capo alla società ed ai soci
 - è **sospesa e rinviata al momento della loro distribuzione** ovvero al verificarsi di uno dei presupposti previsti dalla norma che determinano il venir meno del regime di sospensione (cfr. Circ. MEF 04/12/95 n. 310) .

AFFRANCAMENTO RISERVE

L' AIDC, con la **norma di comportamento 28/4/2021, n. 211** si è occupata del trattamento fiscale della riserve in sospensione di imposta:

- ❑ le **riserve in sospensione di imposta** possono suddividersi nelle seguenti due categorie:
 - quelle soggette a **imposizione in qualsiasi caso di utilizzo** (c.d. “riserve in **sospensione radicale**”);
 - quelle **tassabili solamente in caso di distribuzione ai soci** (c.d. “riserve in **sospensione moderata**”).

In ogni caso l'**affrancamento**, che può essere **effettuato** per l'**intero ammontare** accantonato in ciascun fondo o riserva **o soltanto per una parte** dello stesso, si realizza con il **versamento di un'imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive **pari al 10%**.



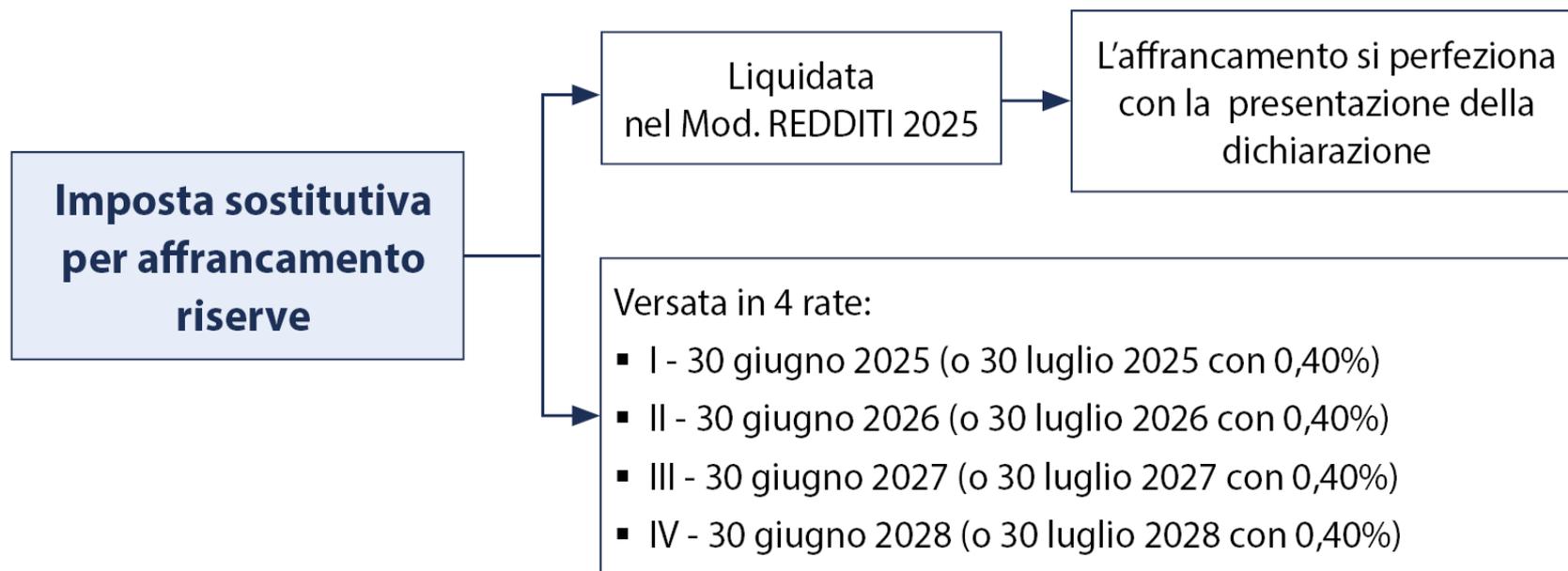
AFFRANCAMENTO RISERVE

Modalità di liquidazione dell'imposta sostitutiva

(2° periodo art. 14,co.1, D.Lgs. 192/2024)

- La disposizione indica che l'imposta:
 - **è sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP;**
 - è **liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31/12/2024** (Mod. REDDITI 2025 relativo al 2024);
 - va **versata obbligatoriamente in 4 rate di pari importo.**
 - **la 1^ rata va versata entro il termine previsto** per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al medesimo periodo d'imposta
 - **30 giugno ovvero 30 luglio con la maggiorazione dello 0,40%**
 - le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il **versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi.**
- Come precisato nella Relazione Illustrativa del Decreto, **l'affrancamento si perfeziona con l'indicazione nella dichiarazione dei redditi** dei dati e degli elementi per la determinazione del relativo tributo.

IL VERSAMENTO DELL'IMPOSTA



Riserve non affrancabili

- Non sono incluse nella disciplina in esame eventuali riserve il cui vincolo di “indisponibilità” fiscale è determinato sulla base di imposte diverse da quelle sui redditi o dall'IRAP come ad esempio:
 - ✓ l'imposta straordinaria di cui all'art. 26, DL 104/2023 (extra-profitti banche);
 - ✓ Le riserve iscritte per effetto di una rivalutazione esclusivamente civilistica, in quanto non possono assumere la qualifica di "riserve in sospensione d'imposta«;
 - ✓ Le riserve derivanti da una rivalutazione gratuita (come quella del 2020), poiché in tal caso non si tratta di saldi in sospensione d'imposta;
 - ✓ Riserva da riallineamento fiscale/civilistico;
 - ✓ Riserva da affrancamento partecipazioni;
 - ✓ Le riserve in sospensione d'imposta di società che dall'1.1.2024 hanno adottato il regime della contabilità semplificata, in quanto alla data del 31.12.2024 non residua alcuna riserva in sospensione d'imposta da affrancare (per effetto del passaggio di regime contabile, le riserve concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile nell'anno in cui il contribuente si avvale del regime di contabilità ordinaria).

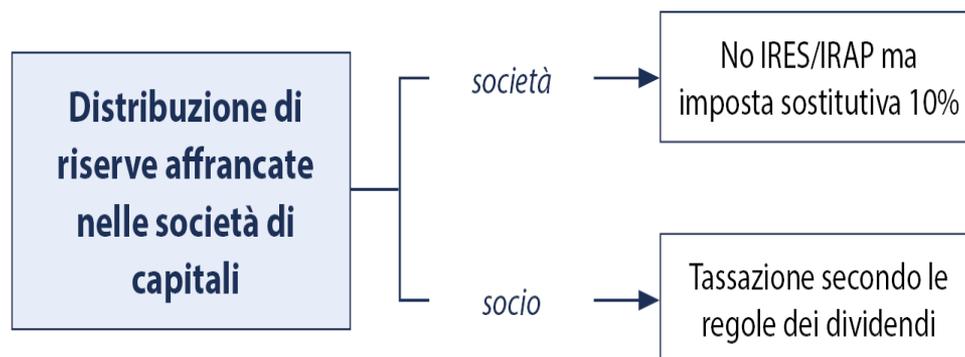
AFFRANCAMENTO RISERVE

GLI EFFETTI DELL'AFFRANCAMENTO

L'affrancamento consente di “**liberare**” i fondi e le riserve che, in tal modo, **perdono lo status di fondi e riserve in sospensione d'imposta**;

- in caso di distribuzione ai soci o di altri utilizzi, le somme in essi accantonate **non sono assoggettate a tassazione in capo alla società**.

Società di capitali: l'affrancamento comporta che, in caso di **successiva distribuzione ai soci** dei fondi, delle riserve o dei saldi attivi **affrancati**, la tassazione degli stessi avviene esclusivamente in capo a questi ultimi, **secondo le ordinarie regole previste per i dividendi**.



AFFRANCAMENTO RISERVE

Esempio

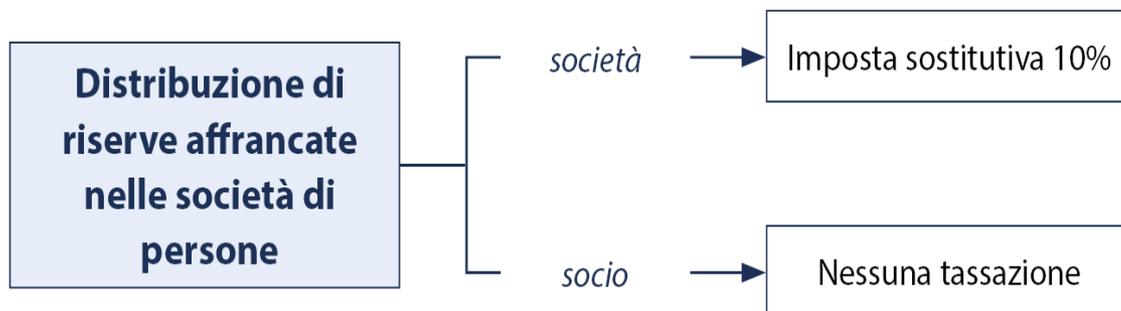
- Una SRL ha una riserva in sospensione d'imposta di complessivi € 350.000

	Società	%	Senza affrancamento	Con affrancamento
A	Riserva in sospensione d'imposta		350.000,00	350.000,00
B	IRES	24%	84.000,00	
C	IRAP	3,9%	13.650,00	-
D	Imposta sostitutiva affrancamento	10%	-	35.000,00
E	Utile netto	A-B-C-D	252.350,00	315.000,00
F	Ritenute su dividendo distribuito	26%	65.611,00	81.900,00
	Dividendo netto	E-F	186.739,00	233.100,00
	Carico fiscale	B+C+F	163.261,00	116.900,00

AFFRANCAMENTO RISERVE

Società di persone

- Nelle società di persone il mancato affrancamento dei fondi e delle riserve in sospensione d'imposta nonché dei saldi attivi di rivalutazione **determina, all'atto della distribuzione** degli stessi, **un incremento dell'imponibile fiscale della società**, da **assoggettare ad imposizione in capo ai soci per trasparenza**.
 - Con l'affrancamento, a fronte del versamento dell'imposta sostitutiva del 10%, si ottiene la liberazione dei fondi, di riserve e dei saldi attivi, con la **conseguenza che all'atto della distribuzione, non determinandosi alcun incremento dell'imponibile fiscale in capo alla società, non si realizza altresì alcuna imposizione fiscale nei confronti dei soci**.



AFFRANCAMENTO RISERVE

... segue ... Società di persone

L'affrancamento nelle società di persone risulta particolarmente vantaggioso.

- Nel valutare la convenienza di tale operazione va peraltro considerato che, ai sensi dell'art. 68, co. 6, TUIR, quanto attribuito al socio per trasparenza concorre alla formazione del costo fiscale della partecipazione;
 - tale costo infatti aumenta per i redditi imputati al socio, diminuisce per le perdite imputate al socio e diminuisce degli utili distribuiti al socio, fino a concorrenza dei redditi imputati.
- All'atto dell'affrancamento il costo fiscale della partecipazione del socio aumenta;
 - qualora successivamente la riserva affrancata venga distribuita la stessa determina una riduzione di tale costo.

ESEMPIO:

Una Srl nel bilancio al 31.12.2023 ha iscritte le seguenti riserve in sospensione d'imposta:

- riserva da rivalutazione ex Dl 185/2008 (al netto dell'imposta sostitutiva del 3%, pari a 19.113 euro) di 637.613 €;
- riserva da rivalutazione ex Dl 104/2020 (al netto dell'imposta sostitutiva del 3% pari a 15.045 euro) di 501.546 €.

Tali riserve sono presenti con gli stessi importi anche nel bilancio chiuso al 31.12.2024; **viene affrancata solo la riserva DI 104/2020 e solo per l'importo di € 300.000 €.**, con il versamento dell'imposta sostitutiva (10%), in 4 rate costanti, senza interessi, a partire dal 30.06.2025 (scadenza per il versamento del saldo delle imposte 2024, ipotizzando che la società abbia approvato il bilancio nei termini ordinari) e **si perfeziona con l'indicazione dell'opzione in dichiarazione dei redditi, a quadro RQ.**

SEZIONE VII-B

Affrancamento
straordinario
delle riserve

		Imponibile		Imposta		Prima rata
RQ29	Saldi attivi, riserve e fondi in sospensione d'imposta	¹ 300.000 ,00	10%	² 30.000 ,00		³ 7.500 ,00

Maggiorazione ammortamento

MAGGIOR AMMORTAMENTO FABBRICATI IMPRESE DEL COMMERCIO

- L'art. 1, c. da 65 a 69, L. 197/2022 (Finanziaria 2023) prevede la possibilità per le imprese operanti in specifici **settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio** di dedurre l'ammortamento dei fabbricati strumentali determinato applicando il **coefficiente nella maggior misura del 6%** (in luogo dell'ordinario 3%).
- **La maggiorazione è applicabile**
 - per il **periodo d'imposta in corso al 31.12.2023**
 - **e per i successivi 4**, ossia, per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare, **per il periodo 2023 - 2027**.
- Le modalità attuative di tale disposizione sono state definite dall'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento 22.3.2023



... segue ... **MAGGIOR AMMORTAMENTO FABBRICATI IMPRESE DEL COMMERCIO**

- **Le attività rilevanti sono quelle riferite ai seguenti codici ATECO:**
 - 47.11.10 (Ipermercati);
 - 47.11.20 (Supermercati);
 - 47.11.30 (Discount di alimentari);
 - 47.11.40 (Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari);
 - 47.11.50 (Commercio al dettaglio di prodotti surgelati);
 - 47.19.10 (Grandi magazzini);
 - 47.19.20 (Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici);
 - 47.19.90 (Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari);
 - 47.21 (Commercio al dettaglio di frutta e verdura in esercizi specializzati);
 - 47.22 (Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne in esercizi specializzati);
 - 47.23 (Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi in esercizi specializzati);
 - 47.24 (Commercio al dettaglio di pane, torte, dolci e confetteria in esercizi specializzati);
 - 47.25 (Commercio al dettaglio di bevande in esercizi specializzati);
 - 47.26 (Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco in esercizi specializzati);
 - 47.29 (Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati).
- La **prevalenza delle attività effettivamente svolte** si determina mediante il **rapporto** tra l'ammontare dei **ricavi** derivanti dallo svolgimento delle attività elencate rispetto al totale dei ricavi del conto economico.



... segue ... MAGGIOR AMMORTAMENTO FABBRICATI IMPRESE DEL COMMERCIO

Nota Bene:

- Per i soggetti in contabilità ordinaria, qualora la quota di ammortamento civilistica sia inferiore al 6%, per poter dedurre la maggiore quota:
 - **non è possibile operare una variazione in diminuzione** nel mod. REDDITI,
 - ma è **necessario modificare il piano di ammortamento civilistico** a partire dall'esercizio di prima applicazione della disposizione.
- Per i soggetti in **contabilità semplificata**, l'agevolazione si "applica"
 - indicando a **rigo RG18 una maggiore quota di ammortamento** del fabbricato strumentale,
 - **annotando nel registro dei beni ammortizzabili** la quota di ammortamento comprensiva della maggiorazione.



... segue ... MAGGIOR AMMORTAMENTO FABBRICATI IMPRESE DEL COMMERCIO

Art. 6 – provv. 22.3.2024 - Effetti della cessione dei fabbricati

In caso di cessione dei fabbricati **assoggettati a maggior ammortamento**:

- la maggiorazione fruita *in relazione ai precedenti periodi d'imposta*
- *non deve essere rideterminata*

L'acquirente di un fabbricato assoggettato a maggiorazione dell'ammortamento:

- **non può applicare** in relazione al fabbricato acquistato **la maggiorazione per il periodo residuo di applicazione della stessa.**

La **maggiorazione fruita** in relazione ai precedenti periodi d'imposta

- **non deve essere rideterminata** nell'ipotesi in cui tali fabbricati **siano trasferiti**:
 - ✓ **mediante operazioni di riorganizzazione aziendale**
 - ✓ **che non danno luogo al realizzo di plusvalenze o minusvalenze.**
- L'**avente causa** delle predette operazioni **che opera nei settori commerciali**,
 - **può continuare** ad **applicare la maggiorazione per il periodo residuo della stessa**, fermo restando che le previsioni generali del provvedimento.

Assunzioni e maggiorazione del costo

Art. 4, D.Lgs. 216/2023
Art. 1, co. 399-400, L. 207/2024
D.M. 25/6/2024
C.M. 1/2025

MAGGIORAZIONE COSTO NUOVE ASSUNZIONI

Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2023 e per i 3 successivi (2024, 2025, 2026, 2027), le disposizioni dell'art. 4, D.Lgs. 216/2023 si applicano, nei limiti e alle condizioni ivi previste, agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al periodo d'imposta precedente.

- L'agevolazione prevede
 - per i titolari di **reddito d'impresa** e per gli **esercenti arti e professioni**,
 - che il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato
 - **sia maggiorato**, *ai fini della determinazione del reddito*, di un importo pari al **20% del costo riferibile all'incremento occupazionale** determinato ai sensi del co. 3 e nel rispetto delle ulteriori disposizioni di cui all'art. 4 del D.Lgs. 216/2023.
- L'agevolazione **spetta** ai soggetti che:
 - hanno esercitato l'attività nel **periodo d'imposta in corso al 31/12/2023**
 - **per almeno 365 giorni**.
- L'agevolazione **non spetta** alle società e agli enti **in liquidazione** ordinaria, in liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa.

MAGGIORAZIONE COSTO NUOVE ASSUNZIONI

Gli incrementi occupazionali rilevano **a condizione che:**

- il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al **termine del periodo d'imposta successivo** a quello in corso al 31/12/2023 (nel 2024)
 - **sia superiore** al numero dei dipendenti a tempo indeterminato **mediamente occupato del periodo d'imposta precedente** (nel 2023);

In caso contrario l'agevolazione non spetta

L'incremento occupazionale **va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali** verificatesi:

- ✓ in **società controllate o collegate** ai sensi dell'art. 2359 C.c.
- ✓ **o facenti capo**, anche per interposta persona, **allo stesso soggetto.**

Il **costo riferibile all'incremento occupazionale è pari al minor importo tra**

1. costo effettivo relativo ai nuovi assunti
2. l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico ai sensi dell'art. 2425, co. 1 , lett. B), n. 9), C.c. rispetto a quello relativo all'esercizio precedente.

MAGGIORAZIONE COSTO NUOVE ASSUNZIONI

Per i soggetti che **non adottano lo schema di conto economico** di cui all'art. 2425 C.c. **si assumono le corrispondenti voci di costo del personale.**

I **costi riferibili** al personale dipendente

- **sono imputati** temporalmente
- **in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente** (cassa, per professionisti; cassa allargata, per imprese).

ESEMPIO DI CALCOLO:

DESCRIZIONE	1° caso	2° caso
Costo dei nuovi assunti	60.000	40.000
Costo del personale al 31/12/2023	150.000	150.000
Costo del personale al 31/12/2024	200.000	200.000
Incremento costo del personale	50.000	50.000
Minor importo su cui calcolare la maggiorazione	50.000	40.000
Maggiorazione 20%	10.000	8.000
Costo del personale deducibile a fini IRPEF/IRES	210.000	208.000

L'incremento del costo nel 2024 potrebbe risentire di importi di adeguamento salariale previsto dai contratti o da altri aumenti riconosciuti al personale già in forza al 31/12/2023

MAGGIORAZIONE COSTO NUOVE ASSUNZIONI

Per periodo d'imposta 2024 e seguenti:

- ✓ al fine di **incentivare l'assunzione di particolari categorie di soggetti**,
- ✓ il **costo di incremento occupazionale riferibile a ciascun nuovo assunto**, anche ai fini della **determinazione dell'incremento** complessivo del costo del personale risultante dal conto economico ai sensi dell'art. 2425, CO. 1, lett. B), n. 9),
- ✓ è **moltiplicato per % di maggiorazione da DM 25/6/2024: 30% (20% + 10%)**
- ✓ laddove il **nuovo assunto** rientra in una delle **categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela** di cui all'Allegato 1:
 - Lavoratori svantaggiati, Disabili,
 - Donne di ogni età con almeno 2 figli minori o prive di impiego da almeno 6 mesi, ...; donne vittime di violenze
 - Giovani ammessi agli incentivi occupazionali
 - Lavoratori con sede lavorativa nel 2018 in regioni con PIL pro capite inferiore al 75% della media EU27,) già beneficiari di reddito di cittadinanza

MAGGIORAZIONE COSTO NUOVE

La maggiorazione del costo del personale della dichiarazione dei redditi

Redditi di lavoro autonomo

Artisti e professionisti indicano al **rigo RE11 colonna 3** il costo complessivo sostenuto per i lavoratori dipendenti, comprensivo delle eventuali extra deduzioni 20% o 30%. Tali extra deduzioni devono poi essere distintamente evidenziate, al medesimo rigo,

- in colonna 1, in caso di maggiorazione al 20%,
- in colonna 2, in caso di maggiorazione al 30%

Imprese in contabilità ordinaria

Nel quadro RF la maxi-deduzione trova collocazione nelle “Altre variazioni in diminuzione”, **rigo RF55**:

- codice 66 per la maggiorazione al 20%
- codice 67 per la maggiorazione al 30%

Imprese in contabilità semplificata

Nel quadro RG la maxi-deduzione viene esposta al **rigo RG22** “Altri componenti negativi”:

- codice 53 per maggiorazione al 20%,
- codice 54 per maggiorazione al 30%.

MAGGIORAZIONE COSTO NUOVE ASSUNZIONI

RIDETERMINAZIONE DEGLI ACCONTI

- In sede di predisposizione dei **modelli dichiarativi reddituali**, si dovrà procedere alla determinazione degli acconti.
- L'art. 4 c. 7 D.Lgs. 216/2023, prescrive che, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2024:
 - si assuma quale base di calcolo l'imposta che sarebbe stata determinata nel precedente periodo non applicando la **maggiorazione della deduzione**.
- Analogamente, in virtù dell'art. 1, co. 400, della legge di Bilancio 2025, dovrà procedersi per i periodi d'imposta successivi ai quali è stata estesa l'agevolazione.



Forfettari e indennità di maternità

Forfettari e indennità di maternità

- La **sezione III del quadro LM** del modello Redditi PF 2025, anno d'imposta 2024, dedicata ai contribuenti in regime forfetario, **presenta alcune novità rispetto al passato**; tra queste:
 1. L'indicazione del **nuovo codice ATECO-2025** in **LM21 – colonna 4**
 2. Nei rigi da **LM22 a LM27, colonna 1**, si indica codice **ATECO-2007**, agg. 2022
 3. l'introduzione, al rigo LM22 e seguenti, della nuova **colonna 7, "Casi particolari"**, grazie alla quale si fornisce una **chiara rappresentazione delle indennità percepite**,
 - **distinta dai ricavi o compensi rilevanti ai fini delle soglie (€ 85.000).**
 4. **la gestione del CPB**
- L'art. 6, co. 2, del TUIR dispone che i proventi conseguiti in sostituzione di redditi e le **indennità** conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi (esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte) **costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti.**

Forfettari e Codice Ateco 2025

- Per consentire al contribuente l'inserimento del nuovo **CODICE ATECO** è stato introdotto il nuovo campo 4 del rigo LM21 in cui viene richiesta – appunto - l'indicazione del codice di attività in base alla nuova classificazione ATECO 2025.
- Il rigo LM21 è destinato ad accogliere le dichiarazioni rese dal contribuente in ordine:
 - alla sussistenza dei requisiti di accesso,
 - assenza di cause di cessazione dal regime (art. 1, co. 54 e 71),
 - assenza di cause ostative all'applicazione del regime (art. 1, co. 57),rispettivamente mediante barratura dei campi 1 e 2

SEZIONE III Regime forfetario Determinazione del reddito	LM21	Sussistenza requisiti accesso e assenza cause cessazione regime (art.1, commi 54 e 71)	1	X	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)	2	X	Nuova attività (art.1, comma 65)	3		ATECO 2025	4	46.19.02
												Impresa/	Casi

Forfettari e indennità di maternità

L'indennità di maternità per i forfettari

L'art. 6, co 2, Tuir, dispone che le **indennità** percepite dai contribuenti in regime forfetario, comprese quelle di maternità, **concorrono alla formazione del reddito** secondo le regole previste da tale regime (art. 1, co. 54 e segg., L. 190/2014).

- Tuttavia, tali somme sono **irrilevanti ai fini del rispetto delle soglie**:
 - ricavi o compensi fino a € 85.000, rapportati a periodo, per la permanenza nel regime agevolato nell'anno successivo
 - fino a € 100.000 nell'ottica dell'uscita immediata dal regime stesso.

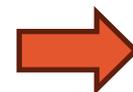
IN PRATICA:

- l'**indennità di maternità** percepita dal contribuente in regime forfetario viene attratta nel regime stesso, e pertanto **deve essere indicata nel quadro LM di Redditi**;
- tale indennità, tuttavia, **è irrilevante ai fini del rispetto delle soglie** (85.000 / 100.000 €).

Forfettari e indennità di maternità

Indennità di maternità: nuove modalità di indicazione nel quadro LM di Redditi PF

- Al fine di meglio comprendere le novità introdotte nelle modalità espositive dell'indennità di maternità percepita dal contribuente in regime forfetario, è opportuno richiamare brevemente le regole applicabili in precedenza.
- Nel **modello Redditi 2024 (anno d'imposta 2023)** l'indennità di maternità doveva essere riportata nel quadro LM **in sommatoria con i ricavi o compensi ordinari** e, al fine di dare evidenza alla casistica, occorre compilare la casella **“Situazioni particolari”** posta nel frontespizio del modello, indicando il **codice 1**.
- Questa modalità di compilazione avrebbe potuto creare difficoltà – ad una lettura superficiale – della verifica del superamento delle soglie



Forfettari e indennità di maternità

... segue .. modalità di indicazione nel quadro LM di Redditi PF

Esempio

- Onorari percepiti € 80.000, indennità di maternità € 10.000:
 - al rigo LM22 veniva indicato indistintamente, in colonna 3, l'ammontare complessivo di onorari e indennità (€ 90.000);
 - nel frontespizio del modello: casella "Situazioni particolari", codice 1.

Da considerare inoltre che nel frontespizio l'indicazione di onorari e indennità risultavano comunque indistinguibili tra loro.

Per questo motivo il quadro è stato razionalizzato in maniera da scongiurare eventuali richieste di chiarimenti da parte dell'AdE al fine di dimostrare la legittimità dell'adozione del regime agevolato anche nell'anno successivo.

Forfettari e indennità di maternità

... segue .. modalità di indicazione nel quadro LM di Redditi PF

- ❑ **Nuove modalità espositive** previste in sede di **modello Redditi PF 2025: nuova colonna 7 ai rigi LM22 - LM27, “Casi particolari”.**

	Codice attività	Coefficiente redditività		Componenti positivi		Diritto Autore Correlati		Reddito per attività		Impresa/ lavoro autonomo	Casi Particolari
LM22	1	2	%	3	,00	4	,00	5	,00	6	7
LM23	1	2	%	3	,00	4	,00	5	,00	6	7
LM24	1	2	%	3	,00	4	,00	5	,00	6	7
LM25	1	2	%	3	,00	4	,00	5	,00	6	7
LM26	1	2	%	3	,00	4	,00	5	,00	6	7
LM27	1	2	%	3	,00	4	,00	5	,00	6	7

A partire da quest'anno, infatti:

- i ricavi o compensi ordinari devono essere indicati nei menzionati **rigi separatamente dall'indennità di maternità percepita;**
- **l'indennità di maternità deve essere distintamente indicata, compilando un nuovo rigo** (avente il medesimo codice di attività che, ricordiamo, deve essere quello risultante dalla **precedente classificazione ATECO 2022**) e, al fine di individuare correttamente la casistica, **nel medesimo rigo deve essere compilata la casella posta a colonna 7, indicando codice 1.**

Forfettari e indennità di maternità

... segue .. modalità di indicazione nel quadro LM di Redditi PF

Esemplificando ora avremo:

- rigo LM22, colonna 3, 80.000 euro;
- rigo LM23, colonna 3, 9.000 euro e codice 1 in colonna 7, casi particolari.

	Codice attività	Coefficiente redditività	Componenti positivi	Diritto Autore Correlati	Reddito per attività	Impresa/ lavoro autonomo	Casi Particolari
LM22	1	%	80.000,00	,00	,00		
LM23	1	%	9.000,00	,00	,00		1
LM24	1	%	,00	,00	,00		
LM25	1	%	,00	,00	,00		

Forfettari e indennità di maternità

Il controllo incrociato con le CU

A partire dall'anno d'imposta 2024 i sostituti sono stati **esonerati** dall'obbligo di **certificare i compensi** erogati ai **contribuenti in regime forfetario** (art. 4, co. 6-septies, DPR 322/1998 introdotto dal D.Lgs. n. 1/2024 - decreto Adempimenti).

- Tuttavia, **l'obbligo di rilascio della CU** è rimasto fermo proprio nel caso di erogazione di somme che non sono afferenti a compensi, bensì **a indennità**.

Le istruzioni di compilazione della CU di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi prevedono l'indicazione al punto 6 della sezione dati fiscali dello specifico **codice 25**, da utilizzare in caso di “indennità non assoggettate a ritenuta d'acconto corrisposte ai soggetti in regime forfetario di cui all'art. 1, L. 190/2014, per le quali non si applica quanto disposto dal co. 6-septies dell'art. 4 del DPR 322 del 1998”, quali, appunto, le **indennità di maternità**.

Sarà quindi opportuno verificare le CU rilasciate al forfetario che dovranno trovare quadratura con quanto indicato nel quadro LM con codice casi particolari 1.

Altre previsioni

RIVALUTAZIONE TERRENI / PARTECIPAZIONI 2024

L'art. 1, c. 52-53, L. 213/2023 (Finanziaria 2024) in modifica dell'art. 2, c. 2, DL 282/2002, ha riproposto anche per il 2023 la **rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni** posseduti da persone fisiche, società semplici, associazioni professionali ed enti non commerciali:

- la rivalutazione riguarda(va) i terreni / partecipazioni **posseduti all'1.1.2024**;
- l'imposta sostitutiva dovuta è stata fissata al **16%**;
- la redazione della perizia di stima ed il versamento dell'imposta sostitutiva (unica soluzione / prima rata) dovevano essere effettuati **entro il 15.11.2024**.

In particolare i dati relativi alla rivalutazione di:

- **terreni** vanno esposti nella **Sezione IIIB** del Quadro RM, **righe da RM76 a RM77**,
- **partecipazioni** vanno esposti nella **Sezioni IX** del quadro RT, **righe RT116 e RT117**.

Se la rivalutazione dei terreni è stata effettuata da una **persona fisica che presenta solo il mod. 730 si compila:**

- il **Quadro L del mod. 730/2025**, nella **nuova Sezione II "Rivalutazione terreni"**



Nuovo Concordato Preventivo Biennale 2025-2026

ADESIONE / REVOCA DEL CPB 2025-2026

- Ai fini della **comunicazione** dei dati rilevanti per l'elaborazione della **proposta di CPB 2025-2026 e della relativa adesione**, il mod. CPB può essere trasmesso, **in alternativa**:
 - **congiuntamente al mod. ISA nell'ambito del mod. REDDITI 2025.**
 - In tal caso, il contribuente deve **"anticipare"** la presentazione della dichiarazione dei redditi rispetto all'ordinario termine del 31.10.2025, poiché l'adesione al CPB va effettuata entro il 30.9.2025;
 - **in forma autonoma, utilizzando il (solo) Frontespizio del mod. REDDITI 2025.**
- La **comunicazione di adesione o di revoca** del CPB va inviata telematicamente all'Agenzia delle Entrate **entro il 30.9.2025**
 - **direttamente dal contribuente**
 - **tramite un intermediario abilitato .**

Nuovo CPB 2025-2026

COMUNICAZIONE dell'ADESIONE in forma autonoma

- Al fine di consentire al contribuente di inviare in forma autonoma l'adesione al CPB 2025-2026, nel Frontespizio del mod. REDDITI 2025, nella Sezione "Tipo di dichiarazione" è stata introdotta la **nuova casella "Comunicazione CPB"**, nella quale va riportato il **codice 1 "Adesione"**.
- Modello Redditi PF:**

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	ISA	Quadri aggiuntivi al modello 730	Comunicazione CPB	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Dichiarazione integrativa errori contabili	Eventi eccezionali	Dichiarazione rettificativa mod. 730/2025

- Modello Redditi SP**

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	ISA	Comunicazione CPB	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Dichiarazione integrativa errori contabili	Eventi eccezionali

- Modello Redditi SC**

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro VO	Quadro AC	ISA	Comunicazione CPB	Consolidato	Trasparenza	Trust	Addizionali IRES	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Dichiarazione integrativa errori contabili	Eventi eccezionali

Nuovo CPB 2025-2026

... segue ... COMUNICAZIONE dell'ADESIONE in forma autonoma

- Nel **Frontespizio del mod. REDDITI 2025** vanno inserite (solo) le informazioni relative ai **dati anagrafici**, al soggetto firmatario della "Comunicazione CPB" e alla presentazione telematica da parte dell'intermediario incaricato.
- Come specificato nelle istruzioni, l'invio del Frontespizio del mod. REDDITI 2025 congiuntamente al mod. CPB 2025-2026
 - **non ha natura dichiarativa**,
 - ma esclusivamente di **comunicazione dell'adesione alla proposta di concordato**.

COMUNICAZIONE Della REVOCA

- La nuova casella "*Comunicazione CPB*" va utilizzata anche per effettuare la **revoca** dell'adesione al CPB 2025-2026, **da comunicare entro il 30.9.2025, esclusivamente in forma autonoma** (utilizzando il Frontespizio del mod. REDDITI 2025), indicando il **codice 2 "Revoca"**. In tal caso nel mod. CPB vanno compilati i campi:
 - Codice ISA;
 - Codice attività;
 - Tipologia di reddito (1 = impresa; 2 = lavoro autonomo).

Il (nuovo) modello del CPB 2025-2026

- Il D.Lgs. n. 13/2024 ha introdotto, a decorrere dal 2024, a favore dei **soggetti ISA** e dei **contribuenti forfetari**, titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo, il **concordato preventivo biennale (CPB)**.
- Nell'ambito del (secondo) Decreto correttivo della Riforma fiscale, approvato dal Consiglio dei Ministri il 13.3.2025 è stato:
 - **soppresso il concordato a favore dei contribuenti forfetari**;
 - **differito al 30.9.2025** il termine di adesione alla proposta di CPB 2025-2026.

Nuovo CPB 2025-2026

Con il Provvedimento 9.4.2025, l'Agenzia delle Entrate ha **approvato il modello** utilizzabile dai soggetti ISA per la **comunicazione** dei dati rilevanti ai fini dell'elaborazione della **proposta di CPB 2025-2026**.

Tra le principali novità rispetto al precedente modello, si evidenzia:

1. La possibilità alternativa di inviare il modello:

- ✓ **congiuntamente al mod. ISA** nell'ambito del mod. REDDITI 2025;
- ✓ **in forma autonoma.**

2. SOGGETTI INTERESSATI

- Il mod. CPB va presentato dai contribuenti che **applicano gli ISA per il 2024 che intendono aderire alla proposta di CPB per il 2025-2026.**
- Il modello può essere utilizzato **in assenza di una proposta di concordato in essere per il 2024-2025.**

Nuovo CPB 2025-2026

- Nel mod. cpb 2025-2026 (righe da P01 a P10), strutturato in maniera analoga rispetto a quello dello scorso anno, sono stati **aggiunti 3 nuovi righe** riservati all'indicazione dei seguenti dati:
 - ✓ **codice ISA**;
 - ✓ **codice attività** relativo all'attività prevalente (nuova classificazione ATECO 2025);
 - ✓ **categoria reddituale** ("1" = reddito d'impresa / "2" = reddito di lavoro autonomo).
- Le istruzioni precisano che le predette informazioni vanno compilate **anche** nel caso in cui il contribuente intenda **revocare l'accettazione di una precedente proposta di concordato**.
- Per poter ottenere la proposta di concordato 2025-2026 i soggetti ISA devono **provvedere alla compilazione secondo le modalità riportate nella seguente slide** (righe, da P01 a P05).

Nuovo CPB 2025-2026

Condizioni di accesso

P01

La casella va barrata per attestare di:

- **non avere debiti tributari;**
- **aver estinto debiti tributari** / contributivi di importo complessivamente pari o superiori a € 5.000 (compresi interessi e sanzioni), nei termini previsti per aderire al CPB.

P02
(*)

La casella va barrata per attestare **l'assenza delle cause di esclusione:**

- omessa presentazione del mod. redditi in uno dei 3 anni precedenti a quelli di applicazione del concordato (ossia, 2022 - 2023 - 2024);
- condanna per reati in materia di imposte sui redditi e IVA ex D.Lgs. n. 74/2000, false comunicazioni sociali ex art. 2621, C.c., riciclaggio / impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita / autoriciclaggio ex artt. 648-bis, 648-ter e 648-ter 1, C.p.c., commessi nei 3 anni precedenti a quelli di applicazione del concordato (alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti);
- con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta (2024), conseguimento, nell'esercizio d'impresa / lavoro autonomo, di redditi / quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40% del reddito d'impresa / lavoro autonomo;
- **adesione**, per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato (2025), al regime forfetario (ossia, passaggio dal regime ordinario 2024 al regime forfetario 2025);
- operazione di fusione / scissione / conferimento (di azienda / ramo d'azienda), ovvero per società di persone / associazioni professionali di cui all'art. 5, TUIR, modifiche della compagine sociale nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato (2025).

Recependo le modifiche apportate dal DL n. 155/2024, Decreto c.d. "Collegato alla Finanziaria 2025" le istruzioni precisano che le **modifiche alla compagine sociale** sono **rilevanti se aumentano** il numero dei soci / associati, fatto salvo il subentro di 2 / più eredi in caso di decesso del socio / associato.

Condizioni di accesso

Codice evento straordinario verificatosi nel 2025 in data anteriore all'adesione al CPB, individuato dal DM 14.6.2024.

1. Presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni.
2. Presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni.
3. Presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo superiore a 120 giorni.

In base a quanto previsto dall'art. 19, D.Lgs. n. 13/2024, il **concordato cessa** di produrre effetti a partire dal periodo d'imposta in cui si realizzano **minori redditi effettivi / VAP effettivi, eccedenti il 30% rispetto a quelli oggetto di concordato**, in presenza delle seguenti circostanze eccezionali:

- eventi calamitosi per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza, ai sensi degli artt. 7, co. 1, lett. c) e 24, co. 1, D.Lgs. n. 1/2018;
- altri eventi di natura straordinaria che hanno comportato:
 - danni ai locali destinati all'attività d'impresa / lavoro autonomo, tali da renderli totalmente / parzialmente inagibili e non più idonei all'uso;
 - danni rilevanti alle scorte di magazzino tali da causare la sospensione del ciclo produttivo;
 - impossibilità di accedere ai locali di esercizio dell'attività (in quanto ricadenti in aree di divieto d'accesso);
 - sospensione dell'attività, laddove l'unico / principale cliente sia un soggetto che, a sua volta, a causa di detti eventi, abbia interrotto l'attività;

Nuovo CPB 2025-2026

Condizioni di accesso

... segue

- **sospensione dell'attività** ai fini amministrativi con comunicazione alla CCIAA;
- **sospensione dell'esercizio della professione con comunicazione all'Ordine** di appartenenza / Enti previdenziali e assistenziali / Casse di competenza.

Come disposto dall'art. 5, DM 14.6.2024, in presenza dei predetti eventi straordinari comunicati dal contribuente, il reddito d'impresa / lavoro autonomo e il VAP, sono ridotti nelle seguenti misure:

1. 10%, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni;
 2. 20%, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni;
 3. 30%, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo superiore a 120 giorni;
- liquidazione ordinaria, liquidazione coatta amministrativa / giudiziale;
 - affitto dell'unica azienda.

P03
(*)

(*) Le dichiarazioni relative a:

- assenza di condanne (rigo P02). Con riferimento alle sentenze di applicazione della pena su richiesta delle parti, nelle istruzioni è precisato che la dichiarazione sostitutiva ha ad oggetto soltanto le sentenze di "patteggiamento" con le quali sia stata irrogata una pena superiore a 2 anni di pena detentiva, soli / congiunti a pena pecuniaria;
- presenza di eventi straordinari (rigo P03);

sono rese ai sensi degli artt. 46 e 47, DPR n. 445/2000.

Tali dichiarazioni sostitutive, in caso di accettazione della proposta di CPB, sono sottoscritte apponendo la firma a rigo P10.

Nuovo CPB 2025-2026

Dati contabili

P04 - Reddito lavoro autonomo / d'impresa 2024 rilevante ai fini del CPB.

Reddito d'impresa

Individuato con riferimento alle regole ordinarie (artt. 56 / 66, TUIR), a seconda della tipologia di contabilità adottata (ordinaria / semplificata), senza considerare:

- plusvalenze di cui agli artt. 58, 86 e 87, TUIR;
- sopravvenienze attive di cui all'art. 88, TUIR;
- minusvalenze / sopravvenienze passive e perdite su crediti di cui all'art. 101, TUIR;
- redditi / quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone / associazioni professionali di cui all'art. 5, TUIR, ovvero in società / enti di cui all'art. 73, co. 1, TUIR.

Reddito di lavoro autonomo

Individuato con riferimento alle regole ordinarie di cui all'art. 54, TUIR, senza considerare:

- plusvalenze / minusvalenze di cui agli artt. 54-bis, co. 1 e 54-quater, TUIR;
- redditi / quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone / associazioni professionali di cui all'art. 5, TUIR;
- corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali.

- **Il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a € 2.000.**
- **In caso di snc / sas / associazioni professionali ex art. 5, TUIR, nonché di società di capitali trasparenti di cui agli artt. 115 e 116, TUIR, il limite di € 2.000 è ripartito tra i soci / associati in base alle relative quote di partecipazione.**

Nuovo CPB 2025-2026

Dati contabili IRAP

P05

Valore della produzione netta IRAP 2024 rilevante ai fini del CPB.
Il VAP IRAP 2024 va individuato in base alle regole ordinarie contenute nel D.Lgs. n. 446/97 (artt. 5,5-bis, 8 e 10 D.Lgs. n. 446/97), senza considerare le plusvalenze / sopravvenienze attive, nonché le minusvalenze / sopravvenienze passive.

Conformemente ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.9.2024, n. 18/E, le istruzioni precisano che il VAP va considerato al netto anche delle spese per il personale e delle altre deduzioni ex art. 11, D.Lgs. n. 446/97.

Nuovo CPB 2025-2026

Accettazione proposta CPB 2025-2026

- Il reddito / VAP **proposto** per il 2025-2026 è riportato rispettivamente nei **rigli P06/07 e P08/09**.

	La proposta concordataria
P06 P07	<p>Il reddito proposto non considera:</p> <ul style="list-style-type: none">• plusvalenze / sopravvenienze attive, minusvalenze / sopravvenienze passive nonché perdite su crediti;• redditi / quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone / associazioni professionali di cui all'art. 5, TUIR, ovvero in società / enti di cui all'art. 73, co. 1, TUIR;• corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali.
P08 P09	<p>Il VAP IRAP proposto non considera le plusvalenze / sopravvenienze attive nonché le minusvalenze / sopravvenienze passive.</p>

Concordato preventivo

PRO MEMORIA:

- Benefici premiali:** Per i periodi d'imposta oggetto di concordato
 - ai **soggetti che aderiscono alla proposta** dell'Agenzia
 - sono **riconosciuti i benefici premiali ISA** di cui all'art. 9-bis, co. 11, DL n. 50/2017:
 - esclusione disciplina delle **società non operative**,
 - **esonero visto di conformità** per compensazioni fino a € 70.000 per l'IVA e € 50.000 per dirette e IRAP
 - **esclusione accertamenti basati su presunzioni semplici**,
 - ecc..
- DETERMINAZIONE ACCONTI:** l'**acconto** IRPEF/IRES e IRAP relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è **calcolato in base ai redditi e valore della produzione netta concordati**.

ATTENZIONE: Per il 1° periodo di applicazione del CPB:

- **Metodo previsionale:** la 2^a rata è pari alla differenza tra quanto dovuto considerando il reddito concordato e quanto versato come 1^a rata;
- **Metodo storico:** sull'eccedenza tra concordato e reddito del 2024 è dovuta una maggiorazione del 10% per dirette e 3% per l'IRAP

PRO MEMORIA:...segue

3. **CESSAZIONE CONCORDATO**: il concordato cessa di avere efficacia dal periodo d'imposta nel quale il contribuente:

1. **modifica l'attività svolta** nel biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente al biennio

- **salvo che** per la **nuova attività sia prevista l'applicazione dello stesso ISA;**

2. **cessa l'attività;**

3. **Adesione al forfettario;**

4. **Operazioni straordinarie (incluso modifica compagine sociale);**

5. **Ricavi e compensi superiori a 7.746**

4. **DECADENZA CONCORDATO**: il concordato cessa di produrre effetto **per entrambi i periodi d'imposta** nel caso in cui **a seguito di accertamento:**

nei periodi d'imposta oggetto del concordato o in quello precedente, risultino:

attività non dichiarate o l'inesistenza o indeducibilità di passività dichiarate,

per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati,

ovvero risultano **commesse altre violazioni di non lieve entità.**

Gravi
violazioni

DECADENZA CONCORDATO

Sono considerate di non lieve entità:

- 1) le violazioni constatate che integrano le **fattispecie di reato in materia di imposte sui redditi e IVA** ex D.Lgs. 74/2000, relativamente
 - ✓ ai periodi d'imposta oggetto del concordato (2024 e 2025)
 - ✓ e ai 3 precedenti (2021, 2022, 2023)
- 2) la **comunicazione inesatta o incompleta dei dati ISA**,
 - in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato
 - per un importo superiore al 30%

NB: per 1) e 2), la **violazione non rileva:**

- **se regolarizzata** mediante ravvedimento
- e se non è già stata constatata o **sono iniziati** accessi, ispezioni o verifiche o attività amministrative di accertamento conosciute dal contribuente;



... segue ... Sono considerate di non lieve entità:

3. **omessa presentazione** della dichiarazione dei REDDITI, IRAP, IVA o mod. 770 per gli **anni oggetto del concordato**
 - **la violazione non rileva se regolarizzata mediante ravvedimento;**
4. **Contestazione**, negli anni concordatari, in **numero pari o superiore a 3** (commesse in giorni diversi) per
 - **mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione dei corrispettivi giornalieri,**
 - ✓ **ovvero** la memorizzazione o trasmissione **con dati incompleti o non veritieri** (art. 6, co. 2-bis, D.Lgs. 471/97)
 - **mancata emissione di documenti di trasporto ovvero emissione per importi inferiori a quelli reali** (art. 6, co. 3, D.Lgs. n. 471/97);



... segue ... DECADENZA CONCORDATO

5. **l'omessa tenuta o conservazione delle scritture contabili, documenti o registri** previsti in materia di imposte dirette o IVA;
6. **l'omessa installazione o manomissione del RT;**
7. **a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi** ai sensi dell'art. 2, co. 8, DPR n. 322/98,
 - i dati o informazioni dichiarate dal soggetto
 - **determinano una quantificazione diversa dei redditi o valore della produzione netta**
 - **rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato;**
8. **Sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione delle proposta di concordato**

... segue ... **DECADENZA CONCORDATO**

9. **ricorre una delle seguenti cause di esclusione**

- **omessa presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno 1 dei 3 periodi d'imposta precedenti**
- **condanna**
 - per uno dei reati in materia di imposte sui redditi e IVA,
 - falso in bilancio,
 - riciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, autoriciclaggio,commessi nei 3 periodi d'imposta antecedenti
- **la non sussistenza di debiti tributari o previdenziali pari o superiori a € 5.000 (salvo siano sospesi o rateizzati);**

10. omesso versamento delle imposte relative ai redditi o valore della produzione netta dovute a seguito dell'adesione al CPB

- **Salvo che non siano state oggetto di ravvedimento**

DISPOSIZIONI DI COORDINAMENTO

- Per i **periodi d'imposta oggetto del concordato** gli **accertamenti di cui all'art. 39**, DPR 600/73 (accertamenti induttivi o analitico-induttivi)
 - **non possono essere effettuati,**
 - **salvo il caso in cui ricorrano le cause di decadenza.**
- **L'Agenzia delle Entrate e la GdF**
 - *"programmano l'impiego di maggiore capacità operativa per **intensificare l'attività di controllo***
 - **nei confronti dei soggetti che**
 - **NON aderiscono al concordato preventivo biennale**
 - **o ne decadono"**.



DISPOSIZIONI DI COORDINAMENTO

- Per l'adesione al concordato preventivo biennale **non** si applica la disciplina di cui all'art. 2, DL 16/2012 ([remissione in bonis](#)), in materia di comunicazioni e adempimenti formali.
- La Relazione Illustrativa del Decreto specifica che
 - *"tenuto conto dell'estrema importanza che assume la tempestività nell'accettare la proposta di concordato nei tempi previsti dalla norma, occorre necessariamente escludere che il beneficio possa essere fruito o il regime applicato nelle ipotesi in cui il tardivo assolvimento dell'obbligo di comunicazione ovvero dell'adempimento di natura formale rappresenti un mero ripensamento, ovvero una scelta a posteriori basata su ragioni di opportunità"*.



ISA 2024

ISA 2024

- Gli ISA sono applicabili agli esercenti attività d'impresa / lavoro autonomo che svolgono, come "**attività prevalente**", attività per le quali:
 - risulta **approvato un Indice**;
 - e
 - **non** presentano una **causa di esclusione**.
- Per "**attività prevalente**" si intende
 - l'insieme delle attività dalle quali deriva, nel corso del periodo d'imposta,
 - il **maggior ammontare di ricavi / compensi**,
 - determinati dalla somma dei ricavi / compensi riguardanti tutte le attività previste dallo specifico Indice.

ISA 2024

- In caso di
 - **codice attività errato**
 - è possibile indicare il codice corretto nel mod. REDDITI 2025 e presentare all'Agenzia delle Entrate il mod. AA9 - AA7 entro il 31.10.2025 (termine di presentazione del mod. REDDITI 2025),
 - **senza applicazione di sanzioni**
 - **modifica dell'attività prevalente** in relazione a codici attività già comunicati all'Agenzia, non è necessario presentare il predetto modello, ma è sufficiente indicare il codice dell'attività divenuta prevalente a rigo RF1 / RG1 / RE1 del mod. REDDITI 2025.

ISA 2024

COMPILAZIONE DEL MODELLO PER LA SOLA ACQUISIZIONE DEI DATI

- Come previsto nelle Istruzioni ISA parte generale è confermata la regola in base alla quale **è richiesta la presentazione del modello al solo fine di comunicare i dati:**
 1. in presenza della causa di esclusione collegata **all'esercizio di 2 o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA**, qualora l'importo dei ricavi dichiarati afferenti alle attività non rientranti tra quelle considerate dall'Indice prevalente (comprensivi quelli delle eventuali attività complementari), **superi il 30%** dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (codice "7");
 2. in caso di soggetti **partecipanti ad un Gruppo IVA** (codice "14").

ISA 2024

SOFTWARE AGENZIA ENTRATE

- Ai sensi del c. 5 dell'art. 9-bis, DL 50/2017, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti / intermediari
 - uno specifico software di ausilio agli ISA.
- Come previsto dall'art. 4, c. 3, DM 18.3.2024, il **software consente** al contribuente di **indicare l'inattendibilità delle c.d. "variabili precalcolate"**.
 - Se l'informazione risulta modificabile, è possibile inserire il dato ritenuto corretto dal contribuente.
- Nell'Allegato 95 del Decreto è previsto che il **contribuente può modificare**:
 - **l'anno di inizio attività** risultante in Anagrafe Tributaria (anche se non valorizzata);
 - **la quota giornate retribuite dipendenti** con età compresa **tra 50 e 59 anni** sul totale delle giornate retribuite dipendenti e la quota giornate retribuite dipendenti con età **oltre o pari a 60 anni** sul totale delle giornate retribuite dipendenti, fonte INPS-UNIEMENS (anche se non valorizzate);
 - **i valori delle altre variabili fornite dall'Agenzia** (solo se valorizzate).**el**

ESCLUSIONI ISA

CODICE	CAUSA ESCLUSIONE
1	i contribuenti che hanno <u>iniziato</u> l'attività nel corso del periodo d'imposta;
2	i contribuenti che hanno <u>cessato</u> l'attività nel corso del periodo d'imposta;
3	<p>i contribuenti che dichiarano ricavi o compensi, di ammontare superiore <u>€ 5.164.569</u>.</p> <ul style="list-style-type: none">• per gli ISA CG40U, CG50U, CG69U e CK23U, i ricavi devono essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali;
4	i contribuenti che <u>non</u> si trovano in condizioni di <u>normale svolgimento</u> dell'attività (slide successive);

ESCLUSIONI ISA

Periodo di non normale svolgimento dell'attività: esempi:

1. il periodo in cui l'impresa è **in liquidazione ordinaria**, oppure in **liquidazione coatta amministrativa o fallimentare**;
2. 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;
3. 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;



ESCLUSIONI ISA

Periodo di non normale svolgimento dell'attività: esempi:

4. il periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno ceduto in **affitto l'unica azienda**;
5. il periodo in cui il contribuente **ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla CCIAA**;
6. la **modifica in corso d'anno dell'attività esercitata**.
 - Es: imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (cod. attività – 46.32.20 , compreso nell'ISA BM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (cod. attività – 49.32.10 – compreso nell'ISA BG72U).
 - 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**;
7. 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**;



ESCLUSIONI ISA

Periodo di non normale svolgimento dell'attività: esempi:

8. nel caso di **eventi sismici**:

- se vi sono **danni ai locali** destinati all'attività, 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.

ESCLUSIONI ISA

CODICE

CAUSA DI ESCLUSIONE

5

i contribuenti che determinano il reddito con altre tipologie di **criteri forfetari** (agriturismo, allevamento)

6

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

7

i contribuenti che esercitano **due o più attività** di impresa, non rientranti nel medesimo ISA, se le attività secondarie sono superiori al **30%** dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (**multiattività**) **(il modello va compilato)**

8

gli **Enti del Terzo settore** non commerciali che optano per la **forfetizzazione del reddito di impresa** ai sensi dell'art. 80 - D.Lgs. 117/2017;

ESCLUSIONI ISA

CODICE	CAUSA DI ESCLUSIONE
9	le <u>organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale</u> che applicano il <u>regime forfetario</u> ai sensi dell'art. 86 - D.Lgs. 117/2017;
10	le <u>imprese sociali</u> di cui al D.Lgs. 112/2017;
11	le società <u>cooperative</u> , società <u>consortili</u> e <u>consorzi</u> che <u>operano esclusivamente</u> a favore delle imprese <u>socie o associate</u> e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
12	i soggetti che esercitano, <u>in ogni forma di società cooperativa</u> le attività di " <u>Trasporto con taxi</u> " - codice attività 49.32.10 e di " <u>Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente</u> " - codice attività 49.32.20, di cui all'ISA BG72U;
13	le <u>corporazioni dei piloti di porto</u> esercenti le attività di cui all'ISA CG77U.

ESCLUSIONI ISA

CODICE	CAUSA DI ESCLUSIONE
14	i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione <u>partecipanti a un gruppo IVA</u> di cui al Titolo V-bis, DPR 633/1972 (il modello va comunque compilato)
15	Altro (è una situazione riferita a casistiche oggi non definite)