



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 25 del 25 giugno 2024

Focus settimanale:

- **Modello REDDITI e i pagamenti tracciati**
- **Crediti di detrazioni edilizie non compensabili con ruoli superiori a 100.000 euro**
- **Modello Redditi 2024: l'inserimento del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali – seconda parte**
- **Imposte dirette e sostitutive: disciplina e termini di versamento**
- **Il nuovo quadro P del Modello ISA**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



6

Il Giudice ha sentenziato



8

In breve.....	11
Modello REDDITI e i pagamenti tracciati	11
Crediti da detrazioni edilizie non compensabili con ruoli superiori a 100.000 euro.....	13
L'Approfondimento.....	14
Modello Redditi 2024: l'inserimento del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali – seconda parte	14
L'Approfondimento.....	23
Imposte dirette e sostitutive: disciplina e termini di versamento.....	23
L'Approfondimento.....	38
Il nuovo quadro P del Modello ISA.....	38

Flash di stampa



Tax credit Ricerca e sviluppo

IL SOLE 24 ORE
17.06.2024

L'art. 23, c. 2 D.L. 73/2022 ha introdotto la possibilità di conseguire la certificazione degli investimenti in ricerca, sviluppo e innovazione, grazie alla quale (cd. "bollino del certificatore") è possibile legittimare la richiesta del tax credit, evitando il rischio di future contestazioni fiscali da parte dell'Amministrazione Finanziaria (ad eccezione dei casi di frode).

Scissione con scorporo

IL SOLE 24 ORE
17.06.2024

Tramite la bozza di riforma delle imposte sui redditi è stata disciplinata l'operazione di scissione con scorporo dal punto di vista fiscale, tramite il comma 15-ter dell'art. 173 del Tuir.

Rimborsi al mandatario

IL SOLE 24 ORE
17.06.2024

Nel mandato con rappresentanza, il mandatario può acquistare beni e servizi in nome e per conto del proprio mandante e per questo la cessione o prestazione ai fini Iva si realizza direttamente tra il fornitore e il mandante (che assume il ruolo del committente). Il mandante riceve la fattura emessa dal cedente o prestatore.

Valori minimi per il concordato preventivo biennale

ITALIA OGGI
18.06.2024

È disponibile il software "Il tuo ISA 2024 CPB" versione 2.0.0, che determinerà i redditi e i valori della produzione netta ai fini del nuovo concordato preventivo biennale.

CIN per affitti brevi

ITALIA OGGI
18.06.2024

Il Ministero del Turismo ha pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 14.06.2024, n. 138, l'avviso di pubblicazione del decreto che istituisce la Banca dati nazionale delle strutture ricettive e degli immobili in locazione breve e per finalità turistica (BDSR).

Abolizione del redditometro

ITALIA OGGI
19.06.2024

Durante il consiglio dei Ministri del 20.06.2024 sarà prevista la cancellazione del redditometro.

Versamenti da dichiarazione dei redditi	IL SOLE 24 ORE 21.06.2024	Il Consiglio dei Ministri ha stabilito per i soggetti Isa e i forfetari la proroga per versamenti per tutto il mese di agosto con la maggiorazione dello 0,40%.
Compilazione del modello CPB	ITALIA OGGI 20.06.2024	Dalla lettura incrociata delle istruzioni di compilazione dei modelli Isa si comprende come il modello CPB vada compilato nella dichiarazione dei redditi unicamente in caso di adesione al patto col Fisco.
Divieto di compensazione	ITALIA OGGI 20.06.2024	Grazie al D.L. 39/2024 dal 1.07.2024 non è possibile compensare orizzontalmente tramite il modello F24 in presenza di debiti erariali superiori a 100.000 euro.
Revisione Testi unici delle imposte	ITALIA OGGI 21.06.2024	Con il via libera a un nuovo disegno di legge, la scadenza entro cui il governo potrà esercitare la delega per la riscrittura dei Testi Unici è stata posticipata al 31.12.2025.
Cause di esclusione da concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 21.06.2024	Il Consiglio dei Ministri ha approvato il decreto legislativo di modifica della riforma fiscale, della disciplina del concordato preventivo, del calendario fiscale e dell'adempimento collaborativo dove, tra le novità, ci sono le cause di decadenza dal concordato preventivo.
Regolamentazione delle criptovalute	IL SOLE 24 ORE 21.06.2024	Il prossimo Consiglio dei Ministri esaminerà il decreto legislativo sulle criptoattività che, oltre a fissare le regole per l'emissione e la diffusione di criptovalute e definire le autorizzazioni necessarie a operare in questo mercato, definisce il quadro sanzionatorio penale e amministrativo.
Imposta sostitutiva 4% per frontalieri	ITALIA OGGI 21.06.2024	La bozza del disegno di legge recante misure relative ai lavoratori frontalieri stabilisce che per i frontalieri residenti in alcuni comuni di frontiera è possibile optare per l'applicazione di un'imposta sostitutiva al 4% sui redditi da lavoro dipendente percepiti in Svizzera.

Annullamento del modello 730 inviato	ITALIA OGGI 21.06.2024	Tramite un avviso pubblicato sulla homepage del proprio sito Internet l'Agenzia delle Entrate ha informato i contribuenti che avranno 4 giorni in più per annullare la dichiarazione precompilata 730 già inviata se questa risulta essere non corretta o non completa.
Compensazione dei crediti Industria 4.0	ITALIA OGGI 21.06.2024	In una risposta a una Faq pubblicata sul proprio sito Internet l'Agenzia delle Entrate ha affermato che le imprese potranno trovare bloccate la ricevuta di versamento degli F24 con crediti d'imposta Industria 4.0 in compensazione.
Compensazione crediti Inps legata alla dichiarazione dei redditi	ITALIA OGGI 21.06.2024	Dopo le modiche normative apportate dall'art. 1, c. 97 L. 213/2023, dal 1.01.2024 i lavoratori autonomi iscritti alla gestione separata e le ditte individuali a quella degli artigiani e commercianti, al fine di compensare i propri crediti maturati a titolo di contributi nei confronti dell'Inps, devono trasmettere la relativa dichiarazione dei redditi e all'attesa di ulteriori 10 giorni dall'invio stesso.
Decreto correttivo adempimento collaborativo	ITALIA OGGI 22.06.2024 IL SOLE 24 ORE 22.06.2024	È prevista la totale disapplicazione delle sanzioni anche per i periodi d'imposta antecedenti all'ingresso nel regime dell'adempimento collaborativo.
Bonus colonnine e controlli antifrode	IL SOLE 24 ORE 22.06.2024	Un provvedimento del Ministero del Made in Italy del 19.06.2024 ha stabilito che ci saranno controlli a campione per il 10% delle domande di contributo che, in caso di un alto livello di irregolarità, potranno salire fino al 20%.
Adempimenti fiscali di luglio	ITALIA OGGI 22.06.2024	Il 1.07.2024 le persone fisiche senza partita Iva e i soggetti fuori dalla platea del concordato preventivo biennale sono chiamati a versare il saldo delle imposte per l'anno 2023 e il primo acconto 2024.

L'Agenzia interpreta



**Adeguamento
esistenze iniziali**

RISOLUZIONE
N. 30/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha stabilito i codici tributo per le imprese che, relativamente al periodo di imposta in corso al 30.09.2023, vogliono adeguare le esistenze iniziali dei beni, di cui all'art. 92 Tuir.

**Blocco rimborsi da
mod. 730**

PROVVEDIMENTO
N. 267777/2024

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento ha stabilito i criteri per individuare gli elementi di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi precompilata per l'anno 2024.

Soccida

INTERPELLO
N. 134
DEL 18.06.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che la vendita della quota di accrescimento da parte del soccidario, anche se fatturata, non può provare l'esistenza di una soccida semplice quando la stima e la divisione dell'accrescimento non sono mai avvenute nella realtà.

**Bonus prima casa
under 36**

CIRCOLARE
N.14/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha approfondito il tema del bonus prima casa under 36 dopo il decreto Milleproroghe, che ne ha previsto la proroga anche per il 2024, ma solo se, entro la fine del 2023, è stato sottoscritto e registrato il preliminare di vendita.

**Acquisto di bene in
riserva di proprietà
da parte di Ets**

INTERPELLO
N. 135
DEL 18.06.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che sulla compravendita di un bene con riserva di proprietà da parte di un ente del Terzo settore devono essere applicate le imposte di registro e ipocatastali in misura fissa.

**Comunicazione
integrative Zes
unica**

PROVVEDIMENTO
N. 262747/2024

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il modello di comunicazione da utilizzare per il credito d'imposta per gli investimenti nella Zes unica di cui all'art. 16 D.L. 19.09.2023, n. 124, convertito dalla L. 13.11.2023, n. 162.

Debiti rateizzati senza blocco di crediti in F24	INTERPELLO N. 136 DEL 20.06.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che se i pagamenti risultino regolari, non esiste nessun divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo per i quali è stata concessa la rateazione.
Prova spesa del bonus casa	INTERPELLO N. 137 DEL 20.06.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che è sufficiente l'ordine di pagamento per determinare la data di effettuazione di un bonifico.
Agevolazione negata all'ente ecclesiastico non iscritto all'anagrafe	INTERPELLO N. 138 DEL 20.06.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che è negato l'accesso al Superbonus all'ente ecclesiastico che non sia già iscritto all'Anagrafe Onlus.
Compensazione in F24 della super Ace	INTERPELLO N. 139 DEL 21.06.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che non serve il visto di conformità per compensare in F24 il credito derivante dalla conversione della super-Ace di cui al DI 73/2021.

Il Giudice ha sentenziato



Accertamento al professionista per prestazioni gratuite

C.G.T. DI PRIMO GRADO DI TRIESTE
N. 96/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Trieste, ha affermato che l'Ufficio avrebbe dovuto fornire, in maniera rigorosa, la prova dell'onerosità della prestazione resa dal professionista.

Costi inesistenti

C.G.T. DI SECONDO GRADO DELLA LOMBARDIA
N. 1352/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia ha precisato che non è sufficiente che un'agenzia pubblicitaria abbia sostenuto costi inesistenti, al fine di ritenere che abbia sovralfatturato a un altro cliente i ricavi per una successiva sponsorizzazione.

Frode fiscale

C.G.T. DI SECONDO GRADO DELLA LOMBARDIA
N. 428/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia ha chiarito che la buona fede del cliente diventa un elemento cruciale per poter dimostrare se un soggetto possa essere chiamato a rispondere di condotte evasive o fraudolente di terzi.

Esenzione Imu ex Iacp

CORTE DI CASSAZIONE
N. 14511/2024
N. 14515/2024

La Cassazione ha sancito che la disposizione di esonero dall'Imu prevista per gli alloggi sociali non si può applicare automaticamente agli immobili assegnati dagli ex Iacp.

Confisca per equivalente nelle frodi superbonus

CORTE DI CASSAZIONE
N. 23402/2024

La Cassazione ha stabilito che la confisca non può avvenire fino al momento in cui il credito fittizio non è incassato oppure portato in compensazione.

Cessione a società di crediti superbonus

C.G.T. DI PRIMO GRADO DI ROMA
N. 7482/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Roma, respingendo la posizione delle Entrate, consente al soggetto che esegue lavori di ristrutturazione su un immobile del quale è proprietario, attraverso un'impresa di costruzioni della quale è legale rappresentante, cedere alla stessa impresa i bonus fiscali derivati dalla ristrutturazione sotto forma di

		credito di imposta relativo al sismabonus acquisti.
Esenzione Imu	CORTE DI CASSAZIONE N. 14721/2024	La Cassazione ha affermato che agli enti non commerciali non spetta l'esenzione Imu nel caso in cui l'immobile è utilizzato sulla base di un contratto di locazione o di comodato.
Bancarotta fraudolenta	CORTE DI CASSAZIONE N. 21860/2024	La Cassazione ha sancito che va applicata la bancarotta fraudolenta patrimoniale anche a chi tenta di salvare l'impresa dal fallimento.
Avvisi di accertamento periodi di emergenza Covid	C.G.T. DI SECONDO GRADO DELLA LOMBARDIA N. 1462/2024	La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, ha sancito che per lo stato emergenziale Covid, gli avvisi di accertamento per l'anno 2015 potevano essere notificati con termini ampi anche se l'atto doveva essere emesso e sottoscritto entro il 31.12.2020.
Nuovo onere della prova	CORTE DI CASSAZIONE N. 16493/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha affermato che le nuove norme in tema di onere della prova a carico dell'Ufficio non hanno efficacia retroattiva.
Accertamento digitale tramite notifica postale	CORTE DI CASSAZIONE N. 16846/2024	La Cassazione, con la sentenza, ritiene valida senza una valida sottoscrizione, l'avviso di accertamento nativo digitale ma notificato in versione cartacea, firmato digitalmente dal funzionario incaricato e dichiarato conforme all'originale informatico.
Autotutela parziale	CORTE DI CASSAZIONE N. 12637/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito che non è possibile impugnare autonomamente il provvedimento con cui l'Amministrazione Finanziaria, anche in sede di autotutela, rettifica in diminuzione un precedente atto impositivo.
Costo di immobile	C.G.T. DI PRIMO GRADO DI AGRIGENTO N. 774/2024	La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Agrigento, ha chiarito che con riguardo alla determinazione del costo di acquisto di un immobile, i costi sostenuti per l'ottenimento della concessione

edilizia, non devono essere ricompresi nel prezzo di vendita.

Richiesta di documenti

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 16873/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha disposto che in caso di accertamento a tavolino in materia di Iva, l'obbligo del contraddittorio preventivo può essere assolto con qualsiasi mezzo di interlocuzione, compresa la richiesta di documentazione.

Appello nel processo tributario

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 15881/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito che è ammissibile in appello una diversa progettazione del petitum dopo avere contestato in toto l'an debeat in primo grado.

In breve

Modello REDDITI e i pagamenti tracciati

I soggetti IVA che nel 2023 hanno garantito la tracciabilità di incassi e pagamenti per le operazioni sopra i 500 euro devono darne comunicazione nel modello REDDITI 2024 per godere della riduzione dei termini di accertamento.

Questa agevolazione prevista dall'art. 3 del DLgs. 127/2015, consente di ridurre di due anni i termini di accertamento ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi.

Tale beneficio si applica ai soggetti che nel periodo d'imposta:

- oltre ad aver assicurato la tracciabilità dei pagamenti, ricevuti ed effettuati, per le operazioni di ammontare superiore a 500 euro,
- hanno altresì documentato tutte le operazioni attive mediante fattura elettronica via SdI o invio dei corrispettivi telematici.

I mezzi che garantiscono la tracciabilità sono quelli indicati nell'art. 4 comma 1 del DM 4 agosto 2016, ossia: bonifico bancario o postale, carta di debito o di credito, assegno bancario, circolare o postale recante clausola di non trasferibilità, ma sono stati ritenuti ammissibili anche ricevute bancarie e MAV.

Bisogna prestare attenzione al fatto che anche un solo pagamento (effettuato o ricevuto) in contanti al di sopra dei 500 euro comporta l'inapplicabilità dell'agevolazione per l'anno di riferimento. Il limite di 500 euro, peraltro, deve calcolarsi comprendendo eventuali imposte e oneri, anche laddove non incidenti sulla base imponibile IVA dell'operazione.

Per quanto concerne gli altri requisiti, sono esclusi dal beneficio coloro che non documentano le operazioni con e-fattura o corrispettivi telematici, quand'anche si tratti di soggetti esonerati dalle suddette forme di certificazione fiscale. Allo stesso modo, i commercianti al minuto che sono esonerati dall'obbligo di invio dei corrispettivi (es. chi effettua vendite on line) non possono fruire della riduzione dei termini se non hanno provveduto alla memorizzazione e trasmissione dei dati in via facoltativa.

Una delle condizioni per fruire dell'agevolazione resta quella di comunicare la sussistenza dei relativi requisiti nella dichiarazione dei redditi, con riguardo a ciascun periodo d'imposta. Come per gli altri anni, dunque, occorre barrare la specifica casella presente nel

modello (rigo RS136 per i modelli PF e SP, rigo RS269 per il modello SC), pena la perdita di efficacia dell'agevolazione (art. 4 del DM 4 agosto 2016). Si ritiene, tuttavia, che la mancata indicazione nel modello REDDITI possa essere corretta mediante dichiarazione integrativa.

L'obbligo comunicativo, necessario per la riduzione dei termini di accertamento ex art. 3 del DLgs. 127/2015, resta dovuto nonostante sia stato invece soppresso – già con effetti dal 2023 – per beneficiare di un'analoga agevolazione volta a ridurre l'utilizzo del denaro contante, ossia quella prevista dall'art. 2 comma 36-*vicies ter* del DL 138/2011. Lo ha stabilito l'art. 15 del DLgs. 1/2024, nell'ottica di raggiungere l'obiettivo della delega fiscale (L. 111/2023) di "semplificare la modulistica relativa all'adempimento degli obblighi dichiarativi".

Nello specifico, l'agevolazione di cui al citato DL 138/2011, rivolta a chi rinuncia all'utilizzo del contante, consente di ridurre alla metà le sanzioni applicabili ad alcune violazioni commesse in ambito fiscale (artt. 1, [5](#) e 6 del DLgs. 471/97). La misura concerne i soggetti passivi con ricavi e compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro che si privano dell'utilizzo del contante per tutte le transazioni effettuate e ricevute.

Sino all'anno d'imposta 2022, era altresì previsto l'obbligo di indicare gli estremi identificativi dei rapporti intervenuti nell'anno con gli operatori finanziari ex art. 7 comma 6 del DPR 605/73 (ad es. banche, Poste italiane spa, ecc.). Tale obbligo è stato soppresso ai sensi dell'art. 15 comma 2 del DLgs. 1/2024, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023. Si tratta di una significativa differenza, in termini di adempimenti, rispetto all'agevolazione precedentemente descritta ai fini della riduzione dei termini di accertamento ex art. 3 del DLgs. 127/2015.

Crediti da detrazioni edilizie non compensabili con ruoli superiori a 100.000 euro

A partire dal prossimo 1.07.2024, come stabilito dall'art. 37 comma 49-quinquies del DL 223/2006, introdotto dalla L. 213/2023 e sostituito dall'art. 4 comma 2 del DL 39/2024, non sarà più possibile operare compensazioni con ruoli scaduti o accertamenti esecutivi affidati in riscossione di importo complessivamente superiore a 100.000 euro.

Il divieto opera senza previsione di limiti, nel senso che se il contribuente dispone di un credito di 150.000 euro in presenza di 120.000 euro di ruoli scaduti, non può compensare le parte eccedente di 30.000 euro, senza aver prima estinto completamente il ruolo.

Questo divieto di compensazione si differenzia sia rispetto a quello previsto dall'art. 31 del DL 78/2010 (ruoli superiori a 1.500 euro) sia da quello disciplinato dall'art. 121 comma 3-bis del DL 34/2020 introdotto dall'art. 4 comma 1 del DL 29 marzo 2024 n. 39 (compensazioni di crediti derivanti da detrazioni edilizie con ruoli superiori a 10.000 euro). Assonime, con la circolare n. 12/2024, ha precisato che è possibile pagare parzialmente alcuni importi al fine di ridurre il debito complessivo al di sotto dei 100.000 euro previsti, senza dimenticare il divieto imposto dall'art. 31 del DL 78/2010.

Con la risposta n. 136 pubblicata nei giorni scorsi, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che se il contribuente ottiene una dilazione ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73 e in presenza di crediti relativi a contributi previdenziali e INAIL, il divieto di compensazione non trova applicazione. È possibile presentare la dilazione solo se le somme sono già affidate alla riscossione. Naturalmente, la sospensione giudiziale del ruolo o la sentenza di accoglimento del ricorso, anche se appellata, fanno decadere il divieto di compensazione.

Dopo quanto stabilito dal DL 29 marzo 2024 n. 39, il divieto trova applicazione anche con riguardo ai ruoli che derivano dagli avvisi di recupero dei crediti di imposta ex art. 38-bis del DPR 600/73 quindi, in sostanza, ogni credito di natura agevolativa. Questo aspetto differenzia ulteriormente questo divieto con quello stabilito dall'art. 31 del DL 78/2010 considerando che tale norma si riferisce alle imposte erariali, sia per i ruoli scaduti che per i crediti di imposta compensabili. Per questo, i ruoli che scaturiscono dal mancato riconoscimento di crediti agevolativi (quadro RU), non causano il divieto di compensazione ed è possibile compensare crediti di natura agevolativa anche in presenza di ruoli per imposte erariali.

L'Approfondimento

Modello Redditi 2024: l'inserimento del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali – seconda parte

PREMESSA

Proseguiamo l'analisi relativa all'indicazione nel modello Redditi 2024 del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali.

Dopo esserci occupati degli aspetti generali, delle semplificazioni previste nel modello Redditi 2024, delle aliquote e dei massimali e del caso dell'interconnessione tardiva, di seguito ci soffermeremo sugli aspetti pratici:

- trattando della compilazione delle **sezioni I e II del quadro RU**;
- fornendo alcune esemplificazioni.

LA SEZIONE I DEL QUADRO RU



SOCIETÀ DI CAPITALI
2024
Agenzia Entrate

REDDITI
QUADRO RU
Crediti di imposta concessi a favore delle imprese

PERIODO D'IMPOSTA 2023

CODICE FISCALE

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

Mod. N.

SEZIONE I	Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	Caro petrolio/Sisma Abruzzo					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	<input style="width: 100%;" type="text"/>	1	2					
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00				
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)				,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ <input style="width: 50px;" type="text"/> ,00 ² <input style="width: 50px;" type="text"/> ,00 ^{B2} <input style="width: 50px;" type="text"/> ,00 ^{C2} <input style="width: 50px;" type="text"/> ,00 ^{D2} <input style="width: 50px;" type="text"/> ,00 ^{E2} <input style="width: 50px;" type="text"/> ,00 ^{F2} <input style="width: 50px;" type="text"/> ,00)				³ <input style="width: 50px;" type="text"/> ,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
	RU8	Credito d'imposta riversato							,00
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)		Art. 1260 c.c.	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	Operazioni straordinarie			,00
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)							,00
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso							,00
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni					,00

Per il corretto inserimento del credito d'imposta in beni strumentali nel modello Redditi 2024 occorre compilare i seguenti rigi della **sezione I del quadro RU**:

- **RU1, colonna 1** riportando il codice credito ("2L" o "3L");
- **RU2**, indicando il credito d'imposta residuo di cui al **rigo RU12** del modello Redditi 2023;
- **RU3**, iscrivendo l'ammontare del credito d'imposta ricevuto. Come precisato nelle istruzioni ministeriali ***"Il rigo va compilato dai soggetti che hanno ricevuto in veste di soci di società "trasparenti", di beneficiari di Trust o di cessionari il credito d'imposta indicato nel rigo RU1. Per l'individuazione dei crediti che possono essere oggetto di cessione, si rinvia alle istruzioni relative ai singoli crediti d'imposta. Il rigo va compilato anche in caso di acquisizione di crediti d'imposta a seguito di trasferimento di azienda e di operazioni straordinarie dall'incorporante o dal soggetto risultante dalla fusione o dal beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta del soggetto che ha trasferito l'azienda o della società incorporata, fusa o scissa. I dati del credito d'imposta ricevuto devono essere esposti nella sezione III-A"***;
- **RU5, colonna 1**, deve essere indicato il credito d'imposta maturato per investimenti realizzati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione;
- **RU5, colonna 2**, deve essere iscritto il credito d'imposta "**maturato**" per gli investimenti in beni immateriali 4.0, di cui al comma 1058, art. 1 della Legge n. 178/2020, prenotati entro il 31.12.2023 ed effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, ma entro il 30.6.2024;
- **RU5, colonna 3**, si deve riportare la somma delle **colonne 1 e 2** del **rigo RU5**;
- **RU6**, si deve indicare il credito d'imposta utilizzato in compensazione in F24 nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione;
- **RU8**, va riportato l'ammontare del credito di cui al **rigo RU6** versato con il modello di pagamento F24 nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima. Nel rigo va indicato l'importo del credito d'imposta versato a seguito della rideterminazione dello stesso oppure a seguito di ravvedimento, al netto dei relativi interessi e sanzioni;
- **RU9, colonna 3**, va indicato l'ammontare del credito d'imposta trasferito a seguito di trasferimento d'azienda senza estinzione del soggetto dante causa. Si pensi in tal

senso al caso della cessione d'azienda, della scissione parziale, etc.). Si ricorda che i dati devono essere esposti nella **sezione III-B**;

- **RU10**, si deve indicare il credito d'imposta trasferito dai soggetti aderenti alla tassazione per trasparenza ai sensi dell'art. 115 del TUIR, i cui dati devono essere riportati nel **quadro TN, sezione IV**;
- **RU12, casella 1** *“vedere istruzioni”*, *“va barrata qualora, a seguito della perdita totale o parziale del diritto al credito d'imposta (ad esempio, in caso di revoca o di decadenza), l'importo residuo non vada riportato in tutto o in parte nella successiva dichiarazione dei redditi. In tale ipotesi, la colonna 2 può non essere compilata oppure può essere indicato un importo inferiore all'ammontare residuo”*;
- **RU12, colonna 2**, si deve indicare il credito d'imposta residuo da riportare nel modello Redditi 2025, risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei **rigi RU2, RU3, RU5, colonna 3** e **RU8** e la somma degli importi indicati nei **rigi RU6, RU9, colonna 3** e **RU10**.

ALCUNE PRECISAZIONI

Come si può notare nel **Rigo RU5** trova separata indicazione:

- il credito d'imposta **“maturato”** per investimenti realizzati nel periodo oggetto di dichiarazione (codice credito **“2L”** e **“3L”**);
- il credito d'imposta **“maturato”** per investimenti in beni immateriali 4.0 prenotati entro il 31.12.2023 ed effettuati nel periodo successivo a quello oggetto di dichiarazione, ma entro il 30.6.2024 (codice credito **“3L”**).

Evidenziamo, inoltre, che il **rigo RU6** non può includere le quote di credito iscritte nella **colonna 2** del **rigo RU5**, riferite alle prenotazioni di beni immateriali 4.0 del 2023.

Dette quote di credito sono, infatti, compensabili ad interconnessione avvenuta, ovvero solo nel periodo d'imposta successivo a quello oggetto della presente dichiarazione.

Rammendiamo, infine, che relativamente al credito d'imposta in beni strumentali il **rigo RU7** non può mai essere compilato, perché trattasi di un rigo riferito ad accogliere i crediti utilizzati in dichiarazione in diminuzione delle imposte. Modalità questa che non è contemplata per il credito d'imposta in beni strumentali.

In modo del tutto analogo nemmeno il **rigo RU11** può essere compilato per i crediti d'imposta in beni strumentali, perché detto credito non può essere chiesto a rimborso.

LA SEZIONE II DEL QUADRO RU – RIGHI RU 130 E RU 140

Nella **sezione II** del **quadro RU** del modello Redditi 2024 vengono riproposti i **righi RU130** e **RU140** destinati ad accogliere rispettivamente:

- gli investimenti in beni strumentali materiali e immateriali 4.0 effettuati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, il cui credito "**maturato**" è iscritto nella **colonna 1** del **rigo RU5**;
- gli investimenti in beni strumentali immateriali 4.0 effettuati nel periodo d'imposta successivo a quello oggetto di dichiarazione, ma entro il 30.6.2024, il cui credito "**maturato**" è riportato nella **colonna 2** del **rigo RU5**.

IL RIGO RU130

Investimenti beni strumentali 2023 (effettuati nel periodo d'imposta)	Investimenti allegato A	Investimenti primo gruppo allegato A	Investimenti secondo gruppo allegato A	Investimenti terzo gruppo allegato A	Investimenti allegato B
RU130	4	4A	4B	4C	5
	,00	,00	,00	,00	,00
					Interconnessione 6

Osserviamo, anzitutto, che il **rigo RU130** deve essere compilato riportando esclusivamente gli investimenti in beni strumentali effettuati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione.

Più precisamente:

- nel **rigo RU130, colonna 4**, devono essere indicati gli investimenti in beni materiali 4.0, ex art. 1, comma 1057-bis della Legge n. 178/2020 - codice credito "**2L**";
- nel **rigo RU130, colonna 4A**, occorre riportare il costo già incluso in colonna 4, relativo agli investimenti di cui al primo gruppo di beni dell'**Allegato A** annesso alla Legge n. 232/2016. Nello specifico trattasi di "**Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti**";
- nel **rigo RU130, colonna 4B**, occorre indicare il costo già incluso in colonna 4, relativo agli investimenti di cui al secondo gruppo di beni dell'Allegato A annesso alla Legge n. 232/2016. Nella specie si fa riferimento ai "**Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità**";
- nel **rigo RU130, colonna 4C**, si deve riportare il costo già incluso in colonna 4, relativo agli investimenti di cui al terzo gruppo di beni dell'Allegato A annesso alla

Legge n. 232/2016. In particolare, trattasi dei “**Dispositivi per l’interazione uomo macchina e per il miglioramento dell’ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica “4.0”**”;

- nel **rigo RU130, colonna 5**, devono essere esposti gli investimenti in beni immateriali 4.0 di cui all’art. 1, commi 1058 e/o 1058-bis della Legge n. 178/2020 - codice credito “3L”.

Si fa presente, infine, che la **colonna 6 del rigo RU130** deve essere barrata in presenza di interconnessione tardiva degli investimenti iscritti nelle **colonne 4 e/o 5**.

IL RIGO RU140

Investimenti beni strumentali 2023
RU140 (effettuati dopo la chiusura
del periodo d'imposta)

Investimenti allegato B
5 ,00

Come si può facilmente notare la struttura del **rigo RU140** è semplificata rispetto a quella del **rigo RU130**. Questo perché il **rigo RU140** accoglie solo gli investimenti in beni strumentali immateriali 4.0, ex art. 1, comma 1058 della Legge n. 178/2000, prenotati entro il 31.12.2023 e realizzati entro il 30.6.2024.

LE FAQ DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 5.6.2023

Ai fini compilativi, in quanto compatibili, possono essere richiamati i chiarimenti contenuti nelle faq dell’Agenzia delle entrate del 5.6.2023, opportunamente adattati al modello dichiarativo 2024.

Di conseguenza, si dovrà tener conto che:

- il momento di interconnessione non influenza il modello Redditi di competenza; In buona sostanza, un investimento effettuato nel 2023 e interconnesso nel 2024 deve, comunque, essere indicato nel modello Redditi 2024 relativo al periodo 2023;
- l’investimento in beni immateriali 4.0 prenotato nel 2023 ed effettuato entro il 30.6.2024 deve essere riportato nel modello Redditi 2024 periodo 2023 e non deve essere esposto anche nel modello Redditi successivo (Redditi 2025, periodo 2024). Ciò al fine di evitare duplicazioni del credito d’imposta.

Rammendiamo, infine, che l'irrelevanza fiscale del contributo in conto impianti correlato ai crediti per investimenti 4.0 obbliga ad operare una variazione fiscale in diminuzione, ai fini IRPEF/IRES e IRAP, pari al ricavo di competenza del periodo d'imposta.

Seguono alcuni esempi di compilazione del **quadro RU**.

Esempio 1

Supponiamo che l'impresa Jolly srl abbia effettuato nel corso del 2023 un investimento in un bene strumentale materiale nuovo, incluso nel primo gruppo dell'Allegato A annesso alla Legge n. 232/2016.

Nella specifica trattasi di un investimento in un bene materiale 4.0:

- acquistato il 15.10.2023;
- entrato in funzione il 1.11.2023;
- interconnesso e periziato il 20.1.2024;
- di valore d'acquisto pari a 500.000 euro.

Il bene risulta, quindi, agevolabile a norma dell'art. 1, comma 1057-bis della legge n. 178/2020 e il credito d'imposta risulta pari a:

CREDITO D'IMPOSTA SPETTANTE = COSTO DI ACQUISTO X 20% = 500.000 X 20% = 100.000
--

un'interconnessione tardiva il credito potrà essere compensato dal 31.1.2024, potendo beneficiare della prima quota di credito pari a € 33.333 a partire dall'anno di interconnessione, ovvero nel 2024.

Occorre, inoltre, osservare che in base a quanto stabilito dall'art. 5, comma 3 del DL n. 39/2024, per poter utilizzare il credito a partire dal 30.3.2024 l'impresa Jolly srl è tenuta ad inviare preventivamente al Mimit una nuova comunicazione, sulla base di quanto stabilito dal decreto direttoriale Mimit del 24.4.2024.

Per poter utilizzare il credito l'impresa Jolly srl dovrà, poi, predisporre il modello F24 avendo cura di:

- utilizzare il codice tributo "6936", trattandosi di un bene materiale 4.0;
- valorizzare l'anno di riferimento con l'anno di interconnessione del bene, ovvero con il 2024.

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/ regione/ prov./ mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA	6936		2024		33.333,00	
RITENUTE ALLA FONTE						
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI						
codice ufficio	codice atto					
TOTALE A				B	33.333,00	SALDO (A-B)
						33.333,00

Tenendo conto del chiarimento reso dall’Agenzia delle Entrate nelle faq del 5.6.2023 ricordiamo che l’interconnessione tardiva non influenza la predisposizione del modello redditi di competenza.

Pertanto, l’investimento effettuato nel 2023 ed interconnesso nel 2024 deve essere esposto nel Modello Redditi 2024 relativo al periodo d’imposta 2023.

Segue la compilazione del modello Redditi 2024.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d’imposta spettante	Codice credito	Caro petrolio/Sisma Abruzzo	
Crediti d’imposta <small>(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)</small>	RU1		2 L		
	RU2	Credito d’imposta residuo della precedente dichiarazione		,00	
	RU3	Credito d’imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)		,00	
	RU5	Credito d’imposta spettante nel periodo (di cui ¹ 100.000,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00 ^{E2} ,00 ^{F2} ,00)		³ 100.000,00	
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00 IVA (Periodici e acconti) ² ,00 IVA (Saldo) ³ ,00 IRES (Acconti) ⁴ ,00 IRES (Saldo) ⁵ ,00 Imposta sostitutiva ⁶ ,00 IRAP ⁷ ,00		
	RU8	Credito d’imposta riversato		,00	
	RU9	Credito d’imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)	Art. 1260 c.c. ¹ ,00 Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ² ,00 Operazioni straordinarie ³ ,00		
	RU10	Credito d’imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)		,00	
	RU11	Credito d’imposta richiesto a rimborso		,00	
	RU12	Credito d’imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni ¹	² 100.000,00	
	RU130	Investimenti beni strumentali 2023 (effettuati nel periodo d’imposta)	Investimenti allegato A ⁴ 500.000,00 Investimenti primo gruppo allegato A ^{4A} 500.000,00 Investimenti secondo gruppo allegato A ^{4B} ,00 Investimenti terzo gruppo allegato A ^{4C} ,00 Investimenti allegato B ⁵ ,00		Interconnessione ⁶ X

Si fa notare, infine, come:

- il credito d’imposta, pari a 100.000 euro, sia stato esposto nel **rigo RU5, colonna 1**, dato che riguarda un credito “maturato” per investimenti effettuati nel 2023. Il credito spettante viene poi riportato nella **colonna 3** dello stesso rigo;
- il **rigo RU6** non sia stato compilato perché la prima quota di credito è stata compensata nel 2024;

- nel **rigo RU12** sia stato indicato l'intero importo del credito d'imposta da riportare nel modello Redditi 2025;
- sia stato compilato il **rigo RU130** della **sezione II** del **quadro RU**:
 - ✓ esponendo nelle **colonne 4 e 4A** il costo sostenuto, pari a 500.000 euro:
 - ✓ barrando la **casella 6** vista l'interconnessione tardiva del bene.

Esempio 2

Ipotizziamo che l'impresa Roger srl abbia prenotato il 20.11.2023 un bene immateriale 4.0, nella specie un software, incluso tra i beni dell'Allegato B annesso alla Legge n. 232/2016. Il costo di acquisizione del bene è pari a 1.000.000 di euro, l'investimento è stato completato il 5.3.2024 con interconnessione attestata da una perizia in data 25.3.2024.

Come stabilito dall'art. 1, comma 1058 della Legge n. 178/2020 il credito d'imposta deve essere calcolato come segue:

$\text{CREDITO D'IMPOSTA SPETTANTE} = \text{COSTO DI ACQUISTO} \times 20\% = 1.000.000 \times 20\% = 200.000$

Roger srl vorrebbe compensare il credito alla prima data utile.

A tal riguardo osserviamo che con l'entrata in vigore del DL n. 39/2024 l'utilizzo del credito d'imposta è subordinato all'invio della comunicazione telematica di completamento dei lavori, tramite il modello approvato dal Mimit con decreto direttoriale del 24.4.2024.

Per questi motivi, l'impresa Roger srl dovrà inviare la nuova comunicazione e solo successivamente all'invio potrà compensare la prima quota del credito spettante tramite delega F24:

- utilizzando il codice tributo "**6937**". Codice coerente con la natura di investimento in un bene immateriale 4.0;
- valorizzando il campo "**anno di riferimento**" con l'anno di interconnessione, ovvero con il 2024.

SEZIONE ERARIO		codice tributo	rateazione/regione/prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
		6937		2024		66.666 00	
IMPOSTE DIRETTE - IVA							
RITENUTE ALLA FONTE							
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI							
codice ufficio	codice atto						+/- SALDO (A-B)
				TOTALE A	B	66.666,00	66.666,00

Tenendo conto del chiarimento reso dall'Agenzia delle Entrate nelle faq del 5.6.2023 segnaliamo, inoltre, che l'investimento in un bene immateriale 4.0 prenotato nel 2023 e

realizzato entro il 30.6.2024 deve essere valorizzato nel modello Redditi 2024 relativo al periodo d'imposta 2023, senza essere esposto nel successivo modello redditi 2025 per il periodo d'imposta 2024. Ciò al fine di evitare possibili duplicazioni del credito d'imposta.

Segue la compilazione del modello Redditi 2024.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante	Codice credito	Caro petrolio/Sisma Abruzzo	
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1		¹ 3 L	²	
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione		,00	
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)		,00	
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² 200.000 ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00 ^{E2} ,00 ^{F2} ,00)			
				³ 200.000 ,00	
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00 IVA (Periodici e acconto) ² ,00 IVA (Saldo) ³ ,00 IRES (Acconti) ⁴ ,00 IRES (Saldo) ⁵ ,00 Imposta sostitutiva ⁶ ,00 IRAP ⁷ ,00		
	RU8	Credito d'imposta riversato		,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)	Art. 1260 c.c. ¹ ,00 Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ² ,00 Operazioni straordinarie ³ ,00		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)		,00	
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso		,00	
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni ¹	² 200.000 ,00	
RU140	Investimenti beni strumentali 2023 (effettuati dopo la chiusura del periodo d'imposta)		Investimenti allegato B ⁵ 1.000.000 ,00		

Si fa notare, infine, come:

- il credito d'imposta spettante, pari a 200.000 euro, sia stato esposto nel **rigo RU5**, **colonna 2**, dato che riguarda un credito **"maturato"** per investimenti prenotati nel 2023 ed effettuati entro il 30.6.2024. Detto credito è, poi, riportato anche nella **colonna 3** dello stesso rigo;
- il **rigo RU6** non sia stato compilato perché la prima quota di credito è stata compensata nel 2024;
- nel **rigo RU12** sia stato indicato l'intero importo del credito d'imposta da riportare nel modello Redditi 2025;
- sia stato compilato il **rigo RU140** esponendo nella **colonna 5** il costo sostenuto dopo la chiusura del periodo d'imposta, pari a 1.000.000 euro.

L'Approfondimento

Imposte dirette e sostitutive: disciplina e termini di versamento

PREMESSA

Il nostro ordinamento tributario prevede una tassazione del reddito prodotto ed in alcuni casi della ricchezza accumulata, cioè del patrimonio realizzato.

L'articolo 53 della Carta Costituzionale prevede che il cittadino contribuisca alla spesa pubblica in relazione alla sua capacità contributiva; stabilisce altresì che il sistema impositivo sia improntato sulla progressività. In tal modo, chi più ha partecipa in maniera maggiore: i padri costituenti hanno cercato di equilibrare il potere di acquisto con un prelievo proporzionalmente maggiore rispetto a chi possiede un ammontare di reddito inferiore. Questo per quanto riguarda le imposte dirette. Vi sono poi le imposte sui trasferimenti quali l'IVA e le imposte di registro, successioni e donazioni.

Tipiche imposte sul patrimonio sono l'IMU, l'IVIE e l'IVAFE.

Il **sistema tributario** italiano colpisce il reddito prodotto dai cittadini, attraverso l'applicazione delle **imposte dirette** che sono strettamente connesse alla **capacità contributiva del soggetto passivo**. Le principali imposte dirette sono:

- l'imposta sul **reddito** delle **persone fisiche** – **IRPEF**;
- l'imposta sul reddito delle **società** – **IRES**;
- l'imposta **regionale** sulle **attività produttive** – **IRAP**.

Alle imposte dirette si affiancano le imposte **sostitutive** che tassano i redditi conseguiti dai contribuenti che si avvalgono del **regime forfettario**, i **canoni di locazione** percepiti a seguito di contratti con opzione per la **cedolare secca**, nonché i maggiori valori determinati in sede di rivalutazione dei **beni d'impresa, terreni e partecipazioni**.

Vediamo di farne una analisi.

Imposta sul reddito delle persone fisiche - IRPEF



I redditi rilevanti ai fini della determinazione dell'IRPEF e, quindi, i **redditi imponibili**, sono individuati dall'articolo 6 DPR 917/86 e riepilogati nella tabella che segue:

Tipologia di reddito	Fonte di reddito
Redditi fondiari	Terreni (reddito dominicale e agrario), fabbricati;
Redditi di capitale	Interessi e proventi derivanti da rendite, mutui, obbligazioni ecc.;
Redditi di lavoro autonomo e assimilati	Esercizio di arti e professioni;
Redditi d'impresa	Esercizio di imprese commerciali;
Redditi di lavoro dipendente e assimilati	Lavoro subordinato, pensioni ecc.;
Redditi Diversi	Cessioni di immobili o aree fabbricabili, premi e vincite, indennità di trasferta ecc.

Al contrario, sono esclusi dalla base imponibile i redditi esenti dall'imposta e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, gli assegni periodici destinati al mantenimento dei figli spettanti al coniuge in conseguenza di **separazione**, gli **assegni familiari**, la maggiorazione sociale dei **trattamenti pensionistici** di cui all'art. 1 L. 544/88, nonché le somme corrisposte a titolo di **borsa di studio** dal Governo italiano a **cittadini stranieri** in forza di **accordi e intese internazionali** (articolo 3, co. 3, DPR 917/86).

Rammentiamo che la base imponibile su cui applicare l'imposta è rappresentata dal reddito complessivo, determinato sommando tutte le categorie di redditi rilevanti e sottraendo eventuali perdite derivanti dall'esercizio d'impresa, nonché dall'esercizio di **arti e professioni**.

Altra cosa da ricordare è che, in relazione alla tipologia di reddito, cambia il momento impositivo dello stesso. Nello specifico, i **redditi di lavoro dipendente**, di impresa in contabilità semplificata, di lavoro **autonomo, dei contribuenti forfettari** e generalmente i redditi di **capitale** e redditi **diversi**, vengono tassati in funzione del **principio di cassa**, quindi al momento della loro percezione. I redditi d'impresa in contabilità ordinaria sono imponibili in base al **criterio di competenza** economica, mentre, i redditi **fondiari** vengono tassati in relazione alla titolarità del bene da cui derivano.

La determinazione dell'**imposta lorda** è, quindi, determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli **oneri** deducibili, le aliquote IRPEF per scaglioni di reddito, ossia:

Reddito	Aliquota
Fino a € 15.000	23%
Da € 15.001 a € 28.000	25%
Da € 28.001 a € 50.000	35%
Oltre € 50.000	43%

L'ammontare così ottenuto verrà ridotto di eventuali **detrazioni** per carichi di famiglia, per lavoro e per altri oneri e spese al fine di determinare l'imposta **netta**.

Per quel che riguarda i **termini di versamento**, l'articolo 17 del DPR 435/2001, prevede che le imposte sui redditi delle persone fisiche siano versati entro il **30 giugno** dell'anno di presentazione della dichiarazione dei redditi relativamente. Il calcolo delle imposte da versare avviene con il meccanismo del saldo e degli acconti. Gli acconti si versano in 2 rate al superamento di un determinato importo; la prima rata si versa entro i termini per il pagamento del saldo, mentre la seconda rata si versa entro il 30 novembre. Tuttavia, il versamento del saldo e del primo acconto può essere eseguito entro il trentesimo giorno successivo al termine suindicato con applicazione alle somme da versare della maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Pertanto, in relazione alle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023, i versamenti a saldo che risultano dalla dichiarazione, compresi quelli relativi al primo acconto, devono essere eseguiti entro il 30 giugno 2024, ovvero entro il 30 luglio 2024 con la maggiorazione dello 0,40%.

Solo per quest'anno, i contribuenti che potenzialmente posso aderire al Concordato Preventivo Biennale (cioè tutti i soggetti che esercitano una attività che ha un ISA approvato e che non supera la soglia di ricavi e compensi di euro 5.164.569, possono provvedere ai versamenti entro il 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione (articolo 37, D. Lgs. 13/2024). È in fase di emanazione di un provvedimento che consente anche a costoro di pagare entro i 30 giorni successivi con la maggiorazione dello 0,4%.

L'acconto, in relazione all'ammontare, è versato in un'unica soluzione il 30 novembre se l'importo dovuto è inferiore a € 257,52. Mentre, se l'imposta è pari o superiore a tale soglia, il versamento è suddiviso in due rate, con una ulteriore distinzione:

1. Soggetti ISA (articolo 58, DL 124/2019 conv. in L. 157/2019, Ris. AE 12 novembre 2019 n. 93/E): l'acconto superiore a € 257,52 si versa in due rate, **pari al 50%** ciascuna, per i soggetti che:
 - esercitano **attività** per le quali sono stati **approvati** gli **ISA**, a prescindere dal fatto che li applichino oppure ricadano in cause di esclusione (es. soggetti in **regime forfettario**, in regime dei **minimi** o che applicano altri criteri forfettari di determinazione del reddito), e dichiarano **ricavi** o compensi **non superiori** al limite stabilito per ciascun indice dal relativo DM di approvazione;
 - oppure partecipano a società, associazioni e imprese il cui reddito è tassato per **trasparenza** in capo agli stessi (società di persone o srl e spa che hanno optato per il regime di trasparenza fiscale) e che hanno i requisiti sopra citati.
2. Gli altri soggetti:
 - 1° acconto, pari al 40%, entro il 30 giugno 2024, oppure entro il 30 luglio 2024 con la maggiorazione dello 0,40%;
 - 2° acconto, pari al 60%, entro il 2 dicembre 2024 (il 30 novembre 2024 cade di sabato).

Modifiche del Decreto Anticipi

Con l'articolo 4 del DL 145/2023, solo per il periodo d'imposta 2023, le persone fisiche titolari di P.IVA che nel 2022 hanno dichiarato ricavi o compensi di ammontare non superiore a 170.000 euro, potevano versare il secondo acconto delle imposte scaturenti dalla dichiarazione dei redditi (IRPEF e relative addizionali, imposte sostitutive, IVIE e IVAFE) entro il **16 gennaio 2024**, oppure in cinque rate mensili di pari importo, a decorrere dal mese di gennaio, aventi scadenza il giorno 16 di ciascun mese e con applicazione degli interessi del 4% annuo a partire dalla seconda rata.

Versamento rateale 2° acconto	
N° rata	Scadenza
1° rata	16 gennaio 2024
2° rata	16 febbraio 2024
3° rata	16 marzo 2024 (essendo sabato, slitta al 18 marzo)
4° rata	16 aprile 2024
5° rata	16 maggio 2024

Erano **esclusi** dalla **proroga** i versamenti dei contributi previdenziali ed assistenziali, nonché dei premi assicurativi INAIL, per i quali la scadenza rimane quella ordinaria.

Dal punto di vista soggettivo, invece, la previsione di cui al suindicato articolo 4 è preclusa:

- alle persone fisiche, titolari di P.IVA, con ricavi dichiarati nel 2022 superiori a 170 mila euro;
- le persone fisiche non titolari di P.IVA;
- le società di persone e di capitali, gli enti non commerciali e commerciali.

Modifiche dal decreto adempimenti

Una delle riforme fiscali è contenuta nel D.Lgs. 1/2024 denominato “decreto adempimenti” il quale, all’articolo 8 ha modificato le modalità ed i termini di versamento rateale del saldo e dell'acconto delle imposte.

Con la modifica dell'articolo 20 del D.Lgs. 241/97, sono stati unificati i termini di versamento rateale delle imposte stabiliti per i soggetti titolari e non titolari di partita IVA. È stato quindi stabilito che, a decorrere dal versamento delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, entrambe le categorie di soggetti potranno effettuare i versamenti rateali entro il giorno 16 di ciascun mese.

Un'altra novità è data dal termine per completare il pagamento rateale, che non sarà più entro il mese di novembre, ma entro il 16 dicembre. Il paradosso è che l'ultima rata del primo acconto scade successivamente al termine per il pagamento del secondo acconto.

Viene poi eliminato l'obbligo di esercizio dell'opzione in sede di dichiarazione periodica per il versamento rateale delle imposte, riconoscendo il comportamento concludente in sede di versamento.

In caso di **versamento rateale** le scadenze dei versamenti sono le seguenti:

Rata	Versamento	Interessi	Versamento con maggiorazione	Interessi
1	1° luglio	0	31 luglio	0
2	16 luglio	0,17	20 agosto	0,18
3	20 agosto	0,50	16 settembre	0,51
4	16 settembre	0,83	16 ottobre	0,84
5	16 ottobre	1,16	18 novembre	1,17
6	18 novembre	1,49	16 dicembre	1,50
7	16 dicembre	1,82		

Imposta sul reddito delle società - IRES

Analogamente a quanto previsto per l'IRPEF, anche per i soggetti all'IRES il presupposto impositivo è il possesso di redditi fondiari, di capitale, di lavoro autonomo, d'impresa e redditi diversi. Tuttavia, cambiano i soggetti passivi d'imposta che, in tal caso, sono:

- le **società per azioni** e in **accomandita** per azioni, le società a **responsabilità limitata**, le società **cooperative** e le società di **mutua assicurazione**, nonché le società **europee** di cui al Reg. CE 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al Reg. CE 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;
- gli **enti pubblici** e **privati** diversi dalle società, nonché i **trust**, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di **attività commerciali**;
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società e i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, nonché gli **organismi di investimento collettivo del risparmio**, residenti nel territorio dello Stato;

- le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza **personalità giuridica**, non residenti nel territorio dello Stato.

La determinazione dell'imposta avviene applicando alla base imponibile, calcolata secondo le modalità previste dall'articolo 75 del DPR 917/86, l'aliquota del 24%.

Ricordiamo che l'IRES è dovuta per ciascun periodo d'imposta, costituito dall'esercizio sociale della società o dell'ente come determinato dalla legge o dallo Statuto. Questi soggetti possono avere l'esercizio anche non coincidente con l'anno solare. Quindi non parleremo di una scadenza al 30 giugno o 31 luglio (quest'ultima riferita ai soggetti che posso aderire al concordato preventivo), ma di una scadenza variabile da calcolare.

Infatti, per questi soggetti, i termini di versamento dell'IRES a saldo e la prima rata di acconto dell'imposta devono essere versati entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (articolo 17, co. 1, DPR 435/2001). Tuttavia, i soggetti che, in base a disposizioni di legge, approvano il **bilancio** o il **rendiconto** oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, effettuano i versamenti entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio o rendiconto. Vale comunque la regola per cui i versamenti possono essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo ai termini stabiliti, maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Rammentiamo, però, che i soggetti IRES potrebbero approvare il bilancio o il rendiconto nel maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio. In questo caso, i versamenti devono, comunque, essere effettuati entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello sopra indicato.

Con specifico riferimento ai versamenti dell'acconto IRES, gli stessi sono effettuati in due rate, salvo che il versamento della prima rata non superi € 103,00. L'acconto, inoltre, non è dovuto se l'imposta relativa al periodo d'imposta precedente al netto delle detrazioni, dei **crediti d'imposta** e delle **ritenute d'acconto** è di ammontare non superiore a € 20,66.

Anche per i soggetti IRES, potremo avere due diverse regole di quantificazione della rate di acconto:

1. i versamenti di **acconto** dell'imposta sono effettuati in due rate ciascuna nella misura del 50% per i soggetti:
 - che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'art. 9-bis DL 50/2017 e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze;
 - che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli artt. 5 e 115 TUIR, aventi i predetti requisiti.
2. Gli altri soggetti:
 - 1° rata, pari al 40% dell'importo determinato, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione e, quindi, entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. Oppure entro il trentesimo giorno successivo al termine ordinario di scadenza, maggiorando le somme da versare dello 0,40. Per coloro che effettuano la compensazione, la maggiorazione si applica solamente sulla differenza tra debiti e crediti, se positiva.
 - 2° rata o unica rata, pari al residuo 60%, entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

Da quest'anno, vista la nuova previsione di adesione al concordato preventivo biennale, il legislatore, con l'articolo 31 del D.Lgs. 13/2024, ha prima di tutto previsto che l'acconto delle imposte sui redditi relativo ai periodi d'imposta oggetto del **concordato preventivo biennale è calcolato sulla base dei redditi concordati. Una regola particolare è stata prevista per il solo periodo d'imposta 2024: se l'acconto è versato in due rate, la seconda rata può essere calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.**

In questa sede non riportiamo le modifiche legislative in corso di definizione in tema di acconti. Saranno oggetto di apposito intervento appena il dato normativo sarà pubblicato in Gazzetta Ufficiale.

Anche le società, qualora si avvalgano della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di saldo e di primo acconto, dovranno eseguire i pagamenti alle scadenze di seguito riportate:

Rata	Versamento	Interessi	Versamento con maggiorazione	Interessi
1	1° luglio	0	31 luglio	0
2	16 luglio	0,17	20 agosto	0,18
3	20 agosto	0,50	16 settembre	0,51
4	16 settembre	0,83	16 ottobre	0,84
5	16 ottobre	1,16	18 novembre	1,17
6	18 novembre	1,49	16 dicembre	1,50
7	16 dicembre	1,82		

Vige comunque la regola per cui i **soggetti** che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli **ISA** e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione, tenuti a effettuare entro il 30 giugno 2024 (il termine è prorogato al 1° luglio 2024 in quanto il 30 giugno 2024 è domenica) i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle IRAP per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale, possono provvedervi entro il 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione. Tali disposizioni si applicano, oltre che ai soggetti che adottano gli ISA o che presentano cause di esclusione dagli stessi, anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 TUIR (art. 37 D. Lgs. 13/2024).

Imposta regionale sulle attività produttive - IRAP

Il dato normativo istitutivo dell'**IRAP**, si rinviene nel D.Lgs. 446/97. Si tratta di un'imposta **locale** che colpisce le **attività produttive** svolte nei **territori regionali** ed è dovuta per l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni, oppure alla **prestazione di servizi**. Costituisce, in ogni caso, presupposto d'imposta l'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli **organi** e le **amministrazioni dello Stato**.

I **soggetti passivi** d'imposta sono gli esercenti attività d'impresa e lavoro autonomo, operanti sia in forma individuale che associata, gli enti non commerciali privati, nonché le amministrazioni ed enti pubblici.

Non sono soggetti all'IRAP:

- gli organismi di investimento collettivo del risparmio ad esclusione delle società di investimento a capitale variabile;
- i **fondi pensione** di cui al D.Lgs. 124/93;
- i **gruppi economici** di interesse europeo (GEIE) di cui al D.Lgs. 240/91, salvo quanto previsto nell'articolo 13 D.lgs. 446/97;
- i soggetti che esercitano una **attività agricola** ai sensi dell'articolo 32 DPR 917/86, i soggetti di cui all'articolo 8 D.Lgs. 227/2001, nonché le cooperative e loro consorzi indicati all'articolo 10 DPR 601/73;
- le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano il regime forfettario previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89 L. 190/2014;
- per effetto delle modifiche introdotte dall'articolo 1, co. 8, della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022) dal 2022 le persone fisiche esercenti attività d'impresa e gli esercenti arti e professioni.

La determinazione dell'IRAP avviene applicando al valore della produzione netta, l'aliquota d'imposta, diversa secondo l'attività esercitata, che si sintetizza nella seguente tabella:

Aliquota ordinaria	3,90%
Aliquota per imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori	4,20%
Aliquota per intermediari finanziari e altri enti e società finanziaria	4,65%
Aliquota imprese di assicurazione	5,90%

Le regioni hanno, altresì, la facoltà di variare le aliquote fino ad un massimo di 0,92 punti percentuali, differenziandole per settori di attività e per categorie di soggetti passivi.

Per completezza si ricorda che, la determinazione del valore della produzione netta differisce in relazione alla tipologia di soggetto passivo d'imposta; sarà quindi necessario considerare i componenti positivi e negativi rilevanti per le diverse attività, così come descritti nel D.Lgs. 446/1997.

I versamenti a saldo ed in acconto vanno eseguiti con le medesime modalità previste per le imposte sui redditi. Si propone una sintesi:

Saldo	
Persone fisiche e società o associazioni di cui all'articolo 5 TUIR;	<ul style="list-style-type: none"> Entro il 30 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione Entro il 30 luglio con la maggiorazione dello 0,4%
Altri soggetti diversi da quelli suindicati;	<ul style="list-style-type: none"> Entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta Entro il 30° giorno successivo con la maggiorazione dello 0,4%
Soggetti che approvano il bilancio o il rendiconto oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio.	<ul style="list-style-type: none"> Entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio o rendiconto; Entro il 30° giorno successivo con la maggiorazione dello 0,4%

Acconto soggetti cui non si applicano gli ISA	
1 ^a rata	Pari al 40%, entro lo stesso termine per il versamento dell'imposta a saldo del periodo oggetto della dichiarazione (o entro trenta giorni dopo con la maggiorazione dello 0,40);
2 ^a rata	Pari al 60%, <ul style="list-style-type: none"> entro il 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato), per le società o associazioni di cui all'art. 5 TUIR, entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo di imposta, per i soggetti non solari.

Acconto soggetti ISA	
1^ rata	Pari al 50%, entro lo stesso termine per il versamento dell'imposta a saldo del periodo oggetto della dichiarazione (o entro trenta giorni dopo con la maggiorazione dello 0,40);
2^ rata	Pari al 50%, <ul style="list-style-type: none">• entro il 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato), per le società o associazioni di cui all'art. 5 TUIR,• entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo di imposta, per i soggetti non solari.

Imposte sostitutive

Alle imposte sui redditi ordinari si affiancano poi le imposte sostitutive che definiscono la tassazione applicando un'aliquota prestabilita al reddito conseguito. In questa categoria vi rientrano, tra le altre:

- l'imposta sostitutiva per il **regime forfettario**;
- **cedolare secca**;
- l'imposta sostitutiva per la rivalutazione di **terreni e partecipazioni**;
- imposta sostitutiva cripto-attività;
- le imposte patrimoniali sui beni detenuti all'estero (IVIE ed IVAFE).

Regime forfettario

I contribuenti che si avvalgono del regime forfettario, normativamente definito nell'articolo 1, commi da 54 a 89, della L. 190/2014, applicano al reddito imponibile un'unica imposta, nella misura del 15%, sostitutiva dell'IRPEF, delle **addizionali regionali e comunali** e dell'IRAP. L'aliquota scende al 5% nel caso di nuove attività e per i primi cinque anni nel rispetto delle condizioni previste al co. 65 della summenzionata legge.

In primo luogo si dovrà determinare il reddito imponibile, il quale è ricavato applicando la percentuale di redditività individuata dal legislatore all'ammontare complessivo annuo dei ricavi e dei compensi percepiti.

A questa base imponibile si decurteranno i contributi previdenziali (INPS o casse di previdenza) e sulla differenza si applicherà l'aliquota del 15% o del 5%.

Il versamento degli acconti e del saldo dell'imposta sostitutiva avviene con le modalità ed entro i termini ordinari stabiliti per il versamento degli **acconti** e del **saldo IRPEF**.

Cedolare secca

Ulteriore imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali è data dalla cedolare secca, prevista per la tassazione delle **locazioni** di **immobili** ad uso abitativo e delle relative **pertinenze**. L'imposta dovuta è calcolata applicando l'aliquota del 21% sul canone di locazione annuo stabilito dalle parti.

È prevista, tuttavia, l'aliquota ridotta al 10% per i contratti di locazione a canone concordato relativi ad abitazioni ubicate:

- nei comuni con carenze di disponibilità abitative, di cui all'art. 1 c. 1 lett. a) e b) DL 551/88;
- nei comuni ad alta tensione abitativa individuati dal **CIPE**.

Anche gli acconti e il saldo della cedolare secca seguono i termini di versamento dell'IRPEF.

Rivalutazione di partecipazioni e terreni

Ulteriore facoltà prevista per i contribuenti riguarda la possibilità di rideterminare i valori delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati, nonché dei terreni (sia agricoli sia edificabili), introdotta dagli artt. 5 e 7 L. 448/2001 e prorogata annualmente fino all'ultimo intervento previsto all'art. 1 c. 52 e 53 L. 213/2023, che consente la rivalutazione delle partecipazioni e terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2024. La rideterminazione dei valori, effettuata sulla base di una **perizia giurata di stima**, è assoggettata all'**imposta sostitutiva** del **16%** (valore aumentato dal suindicato c. 109). L'imposta dovuta può essere rateizzata fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del 30 giugno 2024.

Entro la medesima data devono, altresì, essere effettuati la redazione ed il giuramento della perizia.

Imposta sostitutiva cripto-attività

A decorrere **dal 2023**, tutti i soggetti residenti nel territorio dello Stato che detengono cripto-attività sulle quali non è stata applicata l'imposta di bollo, sono tenuti a versare un'imposta sul valore delle stesse. L'imposta è quantificata all'interno del quadro RW del modello Redditi.

L'imposta si applica alle cripto-attività suscettibili di produrre redditi ai sensi della lett. c-sexies) del c. 1 dell'art. 67 TUIR.

La base imponibile è costituita dal valore delle cripto-attività al termine di ciascun anno solare rilevato dalla piattaforma dell'exchange dove è avvenuto l'acquisto della stessa. Qualora non sia possibile rilevare il valore al 31 dicembre dell'anno di riferimento dalla piattaforma dove è stata originariamente acquistata la cripto-attività, tale valore potrà essere rilevato da un'analogha piattaforma dove le medesime cripto-attività sono negoziabili o da siti specializzati nella rilevazione dei valori di mercato delle stesse. In mancanza, occorre far riferimento al costo di acquisto.

Nella fattispecie in cui le cripto-attività non siano più possedute alla data del 31 dicembre, ai fini del calcolo della base imponibile si deve far riferimento al valore rilevato al termine del periodo di detenzione.

Il **versamento** dell'imposta sulle cripto-attività segue le stesse scadenze previste per le imposte sui redditi. Pertanto:

- saldo 2023 e 1° acconto 2024, **1° luglio 2024** (il 30 giugno è domenica), oppure il 31 luglio 2024 con maggiorazione dello 0,40%;
- Il acconto 2024, il **2 dicembre 2024** (il 30 novembre è sabato).

IVIE e IVAFE

Sempre nel quadro RW del modello Redditi vanno esposte le attività detenute all'estero. Si tratta di conti correnti, di immobili, ecc.. Per molti dei beni detenuti all'estero è dovuta una imposta con aliquote variabili a seconda della tipologia dei beni. Potremo quindi dover versare:



- l'Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero, l'IVAFE, che può essere proporzionale o fissa (fissa solo per i conti correnti esteri ed è pari a 34,20 euro);
- l'Imposta sul valore degli immobili detenuti all'estero, l'IVIE, in misura proporzionale con regole particolari in presenza di abitazione principale.

Il versamento dell'IVIE e dell'IVAFE si effettua entro i termini per il versamento delle imposte sui redditi.

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Non si poteva concludere questa trattazione senza accennare anche alla possibilità di regolarizzare eventuali omessi o insufficienti versamenti delle imposte fin qui descritte.

Il dato normativo è l'articolo 13 del D.Lgs. 218/2017.

Nella sottostante tabella si riepilogano le riduzioni previste dalla norma che saranno da applicare alla sanzione dovuta a seguito dell'irregolarità. Infatti, in caso di mancato pagamento, totale o parziale la sanzione è del 30%. Nel caso di infedele dichiarazione l'aliquota è del 90%. Le aliquote descritte saranno oggetto di modifica con la riforma del sistema sanzionatorio che non ha ancora visto la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Sanzione ridotta		Termine di versamento della regolarizzazione
da 0,1% a 1,4%	1/10 dell'1% per giorno	Entro 14 giorni dalla scadenza, tenendo presente che per ogni giorno di ritardo va applicato lo 0,1%
1,5%	1/10 del 15%	Dal 15° al 30° giorno dalla scadenza
1,67%	1/9 del 15%	Dal 31° al 90° giorno dalla scadenza
3,75%	1/8 del 30%	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione
4,29%	1/7 del 30%	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo alla violazione
5%	1/6 del 30%	Entro il termine di accertamento

Qualora si potesse e volesse accedere al ravvedimento operoso, va ricordato che si devono altresì versare gli interessi al tasso legale che sono nella misura del 5% per il 2023 e del 2,5% dall'1.1.2024.

L'Approfondimento

Il nuovo quadro P del Modello ISA

PREMESSA

Con il D.lgs. 13/2024 è stato introdotto l'istituto del concordato preventivo biennale. Tale istituto consente ai contribuenti titolari di reddito d'impresa o lavoro autonomo di "accordarsi" con il Fisco dichiarando un reddito imponibile ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP che viaggi di pari passo con quello determinato dall'Amministrazione finanziaria, sulla base dei dati a sua disposizione e dei conteggi aritmetici effettuati con il nuovo software "*il tuo ISA*" 2024.

L'accordo con il fisco permette di usufruire di alcune agevolazioni, fra cui l'assenza di attività accertativa durante il periodo di concordato.

Recentemente con il Decreto 14.06.2024, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9, comma 1, D.lgs. 13/2024, il MEF ha approvato la metodologia in base alla quale l'Agenzia delle Entrate formula ai soggetti ISA la proposta di concordato. La predetta metodologia tiene conto:

- degli andamenti economici e dei mercati;
- delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli ISA e delle risultanze della loro applicazione;
- degli specifici limiti imposti dalla normativa in materia di Privacy.

La proposta concordataria viene resa disponibile dal nuovo software "*il tuo ISA*" 2024, mediante la preventiva compilazione del nuovo quadro P.

LA DEFINIZIONE DELLA PROPOSTA DI CONCORDATO

La proposta di concordato è elaborata sulla base della metodologia approvata dal MEF, utilizzando i dati dichiarati dal contribuente e le informazioni correlate all'applicazione degli ISA, anche relative ad annualità pregresse.

In linea generale, il concordato preventivo biennale prevede la formulazione di una proposta, per il 2024 e il 2025, relativamente a due basi imponibili:

- il reddito d'impresa o di lavoro autonomo rilevante ai fini delle imposte sui redditi;

- valore della produzione netta rilevante ai fini IRAP.

L'articolo 7, DM 14.06.2024 prevede che, al fine di garantire il graduale raggiungimento di un livello corrispondente alla piena affidabilità fiscale al termine del biennio oggetto di concordato, la proposta per il 2024 tenga conto:

- del reddito d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il 2023;
- del maggiore reddito individuato con la metodologia, nella misura del 50%.

Analogamente, la proposta per il 2024 relativa al valore della produzione ai fini IRAP, tiene conto di quanto dichiarato per il 2023 e dell'importo individuato come sopra.

Come desumibile dalla Nota tecnica e metodologica allegata al DM 14.06.2024 per la definizione della proposta concordataria, partendo dal reddito 2023, sono previsti i seguenti passaggi:

- 1) misurazione dei singoli indicatori elementari di affidabilità e anomalia. Sulla base dei dati dichiarati dal contribuente, tramite il software ISA 2024, è effettuata una valutazione economica dei risultati ottenuti nel 2023. Oggetto di analisi è, quindi, la valutazione dell'affidabilità, nell'ambito dello specifico ISA, sulla base dei dati dichiarati dal contribuente nelle ultime 8 annualità disponibili, tenendo conto delle principali dinamiche economiche del settore e delle diverse modalità con cui le imprese e i lavoratori autonomi realizzano la specifica attività economica. Per i contribuenti che soddisfano i criteri di accesso al concordato è effettuata l'analisi dei singoli indicatori per i quali non è stata raggiunta la piena affidabilità per addivenire alla definizione di una maggiore base imponibile. In particolare, per gli indici direttamente migliorabili dichiarando ulteriori componenti positivi, è preso a riferimento il valore dei ricavi e/o compensi necessari per il raggiungimento della massima affidabilità fiscale. Nel caso in cui un contribuente presenti la piena affidabilità in tutti gli indicatori elementari (ossia, consegue per il 2023, un punteggio ISA pari a 10), non sono previsti maggiori componenti reddituali. Una volta applicato tale meccanismo di rivalutazione per tutti gli indicatori elementari per i quali il contribuente non risulta pienamente affidabile, la maggior stima risultante è moltiplicata per un coefficiente di benchmark;
- 2) valutazione dei risultati economici della gestione operativa negli ultimi 3 periodi d'imposta, compresa quella oggetto di dichiarazione. È analizzato l'andamento del reddito operativo del contribuente nell'esercizio dell'attività economica derivante dalla

gestione caratteristica nelle ultime 3 annualità (compresa quella oggetto di dichiarazione). Dopo aver determinato la media ponderata dei redditi operativi del triennio con pesi dati dai punteggi di affidabilità dei rispettivi anni, il rapporto tra il reddito operativo dell'anno di applicazione e tale media determina un coefficiente di rivalutazione della base concordataria;

- 3) confronto con valori di riferimento settoriali. È definito un parametro di rivalutazione costituito dal livello di redditività minimo settoriale previsto sulla base delle analisi delle spese per lavoro dipendente dei soggetti ISA con riferimento alla forza lavoro dipendente impiegata. Se la quantificazione del reddito definito dai precedenti passaggi per l'attività esercitata dal contribuente risulta inferiore al livello settoriale di riferimento della spesa di lavoro dipendente, viene preso come riferimento reddituale tale valore minimo;
- 4) ai fini IRAP, ovvero al valore della produzione 2023 rilevante ai fini IRAP e dichiarato dal contribuente è sommata l'eventuale differenza tra il reddito 2023 dichiarato ai fini delle imposte dirette oggetto di concordato e quanto quantificato anche per effetto del confronto con i valori di riferimento settoriali risultante nel precedente passaggio (anche la definizione di tale base imponibile tiene conto dell'analisi dell'affidabilità fiscale del contribuente, della tendenza dei risultati economici conseguiti e dei valori di riferimento settoriali);
- 5) rivalutazione con proiezioni macroeconomiche per il 2024 e il 2025. A tal fine sono utilizzate le proiezioni di crescita del PIL elaborate dalla Banca d'Italia pari allo 0,6% per il 2024 e all'1% per il 2025.

Per l'elaborazione della proposta sono trattati i dati personali comuni contenuti nelle banche dati, relativi all'identità anagrafica e alla capacità economica, tra cui i dati riguardanti gli ISA, le dichiarazioni fiscali, il patrimonio mobiliare e immobiliare, i dati contabili e i versamenti e le compensazioni, nonché quelli tratti dalle dichiarazioni del contribuente relativi all'assenza di condanne per reati in materia di imposte sui redditi e IVA ex D.lgs. 74/2000, false comunicazioni sociali ex art. 2621, C.c., riciclaggio e/o impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita e/o 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 (2023 - 2022 - 2021).

IL NUOVO QUADRO P DEL MOD. ISA

Con i Provvedimenti 28.02.2024, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i modelli, le istruzioni e le specifiche tecniche, recentemente aggiornati dalla stessa in data 15.06.2024, utilizzabili per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale, introducendo il nuovo quadro P che è:

- parte integrante dei Modelli ISA;
- utilizzabile dai contribuenti che applicano gli ISA per il 2023 e che intendono aderire alla proposta di concordato preventivo biennale per il 2024 e il 2025.

Il programma per il calcolo del concordato preventivo biennale è già integrato nel software "il tuo ISA" 2024.

Per ottenere la proposta di concordato 2024-2025 i soggetti ISA devono indicare nel nuovo quadro P (righe da P01 a P05 e P10) i seguenti dati.

RIGO	DESCRIZIONE
P01	La casella va barrata per attestare di: <ul style="list-style-type: none">- non avere debiti tributari;- aver estinto debiti tributari o contributivi di importo complessivamente pari o superiori a € 5.000 (compresi interessi e sanzioni), nei termini previsti per aderire al concordato preventivo biennale
P02	La casella va barrata per attestare l'assenza delle cause di esclusione: <ul style="list-style-type: none">- omessa presentazione del Mod. REDDITI in uno dei 3 anni precedenti a quelli di applicazione del concordato (ossia, 2021 - 2022 - 2023);- condanna per reati in materia di imposte sui redditi e IVA ex D.lgs. 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

<p>P03</p>	<p>Codice evento straordinario verificatosi nel 2024 in data anteriore all'adesione al concordato preventivo biennale, individuati dal DM 14.06.2024, tra cui:</p> <ul style="list-style-type: none">- presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni- presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni- presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo superiore a 120 giorni <p>In base a quanto previsto dall'art. 19, D.lgs. 13/2024, fermo restando le cause di cessazione del</p> <p>concordato preventivo biennale (art. 21) e di decadenza dallo stesso (art. 22), il concordato cessa di produrre effetti a partire dal periodo d'imposta in cui si realizzano minori redditi effettivi o un minore valore della produzione effettivi, eccedenti il 50% rispetto a quelli oggetto di concordato, in presenza delle seguenti circostanze eccezionali:</p> <ul style="list-style-type: none">- eventi calamitosi per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza, ai sensi degli artt. 7, comma 1, lett. c) e 24, comma 1, D.lgs. 1/2018;- altri eventi di natura straordinaria che hanno comportato:<ul style="list-style-type: none">o danni ai locali destinati all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili e non più idonei all'uso;o danni rilevanti alle scorte di magazzino tali da causare la sospensione del ciclo produttivo;o impossibilità di accedere ai locali di esercizio dell'attività (in quanto ricadenti in aree di divieto d'accesso);o sospensione dell'attività, laddove l'unico o il principale cliente sia un soggetto che, a sua volta, a causa di detti eventi, abbia interrotto l'attività;o sospensione dell'attività ai fini amministrativi con comunicazione alla CCIAA;o sospensione dell'esercizio della professione con comunicazione all'Ordine di appartenenza/Enti previdenziali e assistenziali/Casse di competenza- liquidazione ordinaria, liquidazione coatta amministrativa o giudiziale;- affitto dell'unica azienda. <p>Come disposto dall'art. 5, DM 14.06.2024, in presenza dei predetti eventi straordinari comunicati dal contribuente, il reddito d'impresa o di lavoro autonomo e il valore della produzione netta, sono ridotti nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none">- 10%, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni;- 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;
-------------------	---

	<ul style="list-style-type: none"> - 30%, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo superiore a 120 giorni
<p>P04</p>	<p>Il reddito di lavoro autonomo rilevante ai fini del concordato preventivo biennale è quello individuato dall'articolo 54, TUIR, senza considerare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - plusvalenze e/o minusvalenze di cui all'art. 54, commi 1-bis e 1-bis.1, TUIR; - redditi e/o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone o associazioni professionali di cui all'art. 5, TUIR. <p>Il reddito d'impresa rilevante ai fini del concordato preventivo biennale è quello individuato con riferimento alle regole ordinarie (artt. 56 / 66, TUIR), a seconda della tipologia di contabilità adottata (ordinaria o semplificata), senza considerare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - plusvalenze di cui agli artt. 58, 86, 87, TUIR; - sopravvenienze attive di cui all'art. 88, TUIR; - minusvalenze e/o sopravvenienze passive di cui all'art. 101, TUIR; - redditi e/o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone o associazioni professionali di cui all'art. 5, TUIR, ovvero in società o enti di cui all'art. 73, comma 1, TUIR. <p>Il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a € 2.000.</p> <p>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 in base alle relative quote di partecipazione.</p>
<p>P05</p>	<p>Il valore della produzione netta IRAP 2023 rilevante ai fini del concordato preventivo biennale va individuato in base alle regole ordinarie contenute nel D.lgs. 446/97 (artt. 5, 5-bis), senza considerare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - plusvalenze e sopravvenienze attive, - minusvalenze e sopravvenienze passive.

<p>P06 P07</p>	<p>Il reddito proposto ai fini del concordato preventivo biennale per il 2024 e il 2025 non considera:</p> <ul style="list-style-type: none"> - plusvalenze e sopravvenienze attive, - minusvalenze e sopravvenienze passive; - redditi e/o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone/associazioni professionali di cui all'art. 5, TUIR, ovvero in società o enti di cui all'art. 73, comma 1, TUIR.
<p>P08 P09</p>	<p>Il valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del concordato preventivo biennale per il 2024 e il 2025 non considera:</p> <ul style="list-style-type: none"> - plusvalenze e sopravvenienze attive - minusvalenze e sopravvenienze passive.
<p>P10</p>	<p>Per accettare la proposta di concordato preventivo biennale per il 2024 - 2025 il contribuente deve apporre la propria firma.</p> <p>Con la firma il contribuente sottoscrive anche le dichiarazioni rese ai righi P02 e P03.</p>



CODICE FISCALE

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

QUADRO P	Condizioni di accesso	
Concordato Preventivo Biennale	P01 Presenza dei requisiti <input checked="" type="checkbox"/> Barrare la casella	
	P02 Assenza di cause d'esclusione (Dichiarazione sostitutiva ai sensi degli articoli 46 e 47 del DPR n. 445/2000) <input checked="" type="checkbox"/> Barrare la casella	
	P03 Presenza di eventi straordinari (Dichiarazione sostitutiva ai sensi degli articoli 46 e 47 del DPR n. 445/2000) <input type="checkbox"/>	
	Dati contabili	
	P04 Reddito rilevante ai fini del CPB	,00
	P05 Valore della produzione netta IRAP rilevante ai fini del CPB	,00
	Proposta CPB	
	P06 Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024	,00
	P07 Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2025	,00
	P08 Valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2024	,00
	P09 Valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2025	,00
	Accettazione proposta CPB e firma dichiarazione sostitutiva righe P02 e P03	
P10	Accettazione della proposta di reddito di impresa/lavoro autonomo e del valore della produzione netta IRAP ai fini CPB per il p.i. 2024 e il p.i. 2025 e firma delle dichiarazioni sostitutive P02 e P03	FIRMA Marco Rossi

ALCUNI ESEMPI PRATICI

1. La società YXZ presenta la seguente situazione:

- ricavi delle vendite: 300.000 euro
- plusvalenza patrimoniale (da vendita cespiti): 15.000 euro
- totale componenti positivi: 315.000 euro
- costi della produzione: 200.000 euro, di cui sopravvenienza passiva per 5.000 euro
- totale componenti negativi: 200.000 euro

Reddito d'impresa così determinato: 115.000 euro.

Il reddito d'impresa ai fini del concordato preventivo biennale è pari a 105.000 euro (115.000 – 15.000 + 5.000).

2. La società ABC presenta la seguente situazione:

- ricavi da prestazioni: 200.000 euro
- sopravvenienza attiva: 3.000 euro
- reddito da partecipazione in SNC: 25.000 euro
- Totale componenti positivi: 228.000 euro
- costi della produzione: 115.000 euro, di cui minusvalenza patrimoniale per 2.000 euro
- totale componenti negativi: 115.000 euro

Reddito d'impresa così determinato: 113.000 euro.

Il reddito d'impresa ai fini del concordato preventivo biennale è pari a 87.000 euro (113.000 – 3.000 – 25.000 + 2.000).

Le prossime scadenze



25 giugno 2024

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare in via telematica gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, oltre che delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

28 giugno 2024

APPROVAZIONE BILANCIO

Termine ultimo per l'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio consolidato ovvero nel caso di proroga per particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società.

30 giugno 2024

CEDOLARE SECCA

Termine per versare, in unica soluzione o come 1^a rata (nella misura del 40%) il saldo e l'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta (di importo complessivo pari o superiore a € 257,52), senza maggiorazione.

IMMOBILI ALL'ESTERO

Termine per versare, in unica soluzione o come 1^a rata, l'imposta sugli immobili situati all'estero (IVIE), a qualsiasi uso destinati, a titolo di saldo 2023 e 1° acconto 2024, senza maggiorazione.

ATTIVITÀ FINANZIARIE ALL'ESTERO

Termine per versare in unica soluzione o come 1^a rata, l'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE), a titolo di saldo 2023 e 1° acconto 2024, senza maggiorazione (art. 19, cc. 18-22 D.L. 201/2011).

DICHIARAZIONE IMU

Termine entro cui presentare la dichiarazione IMU per l'anno 2023.

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

Termine entro cui va versata la prima rata e redatta la perizia in caso di rivalutazione di terreni e partecipazioni posseduti al 1.01.2024.

ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

Termine entro cui versare il 40% dell'imposta sostitutiva per i soggetti che hanno effettuato l'estromissione degli immobili strumentali dal 1.01.2023 al 31.05.2023.

CRIPTO ATTIVITÀ

Termine entro cui versare la seconda rata dell'imposta sostitutiva.

RAVVEDIMENTO SPECIALE

Termine per versare gli importi dovuti a seguito del ravvedimento speciale con riferimento agli anni 2021 e precedenti (sesta rata) e 2022 (seconda rata).

VERSAMENTI IMPOSTE

Termine entro cui le persone fisiche senza partita Iva e i soggetti fuori dalla platea del concordato preventivo biennale dovranno corrispondere il saldo delle imposte per l'anno 2023 e il primo acconto 2024.

17 luglio 2024

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro cui i contribuenti mensili devono operare la liquidazione del mese precedente e versare l'imposta a debito.

25 luglio 2024

ELENCHI INSTRASTAT

Termine per inviare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente. Entro lo stesso termine vanno

inviati anche gli elenchi relativi alle cessioni intracomunitarie del trimestre precedente.
