



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI TORRE ANNUNZIATA

Stefano Lapponi

Dottore commercialista-Revisore Legale

ODCEC Macerata

Professore a contratto Unicam



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

I DICHIARATIVI 2024

– PRINCIPALI NOVITA' –

- 1. Nuovo scadenziario**
- 2. Regolarizzazione delle Rimanenze di magazzino**
- 3. Accorpamento delle aliquote Irpef e taglio detrazioni**
- 4. Concordato preventivo biennale**
- 5. Isa nel modello redditi 2024**
- 6. Sospensione degli ammortamenti**
- 7. Flat tax incrementale**
- 8. Nuovo quadro RU**

NUOVO SCADENZARIO

Nuovi termini di presentazione dei dichiarativi e di versamento delle imposte



**GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE**

NUOVI TERMINI DI PRESENTAZIONE

L'articolo 11 D.Lgs n.1 del 2024 (attuativo della delega di riforma fiscale in materia di adempimenti tributari) interviene sull'art.2 D.P.R. n.322/98

STABILISCE

Comma 1:

Per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, con effetto dal 2 maggio 2024, il termine del 9° mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per la presentazione telematica delle dichiarazioni dei redditi delle persone giuridiche (in precedenza 11° mese)

Comma 2 :

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

Il comma 2 dispone un regime transitorio

I soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, per i quali il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023 scade successivamente alla data del 2 maggio 2024, trasmettono la medesima entro i termini di presentazione previgenti. **11° mese**

Novità in evidenza

Articolo 38 D.Lgs. 12.2.24 n.13 (in materia di procedimento accertativo e di concordato preventivo)

ha disposto una ulteriore modifica dei termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi ed Irap relative al periodo di imposta
in corso al 31 dicembre 2023 e al 31 dicembre 2024

Specificatamente

a) **Periodo di imposta in corso al 31.12.2023:** il termine della presentazione del Modello Redditi 2024 è stabilito per i soggetti IRES entro il 15° giorno del 10° mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta (15 ottobre per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare)

b) **Periodo di imposta in corso al 31.12.2024:** il termine della presentazione del Modello Redditi 2025 è stabilito per i soggetti IRES entro il 9° mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta (30.09.2025 per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare)

Per riassumere nel 2024 i termini sono fissati:

- **al 15 ottobre 2024**, per la trasmissione telematica da parte delle persone fisiche, delle società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR e dei soggetti passivi IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
- **al quindicesimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta**, per la trasmissione telematica da parte dei soggetti passivi IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Persone giuridiche

Con esercizio concluso prima
del 31 dicembre 2023



Modello redditi 2023
Entro 11° mese successivo alla
chiusura dell'esercizio

Con esercizio concluso al 31
dicembre 2023



Modello redditi SC2024
Entro 15 giorno del 10° mese
successivo alla chiusura
dell'esercizio

A REGIME

Entro il 9° mese successivo
alla chiusura dell'esercizio



Esempi

Una società di capitali, con periodo d'imposta 1° luglio 2022 – 30 giugno 2023, è tenuta a presentare la relativa dichiarazione in materia di imposte sui redditi e IRAP entro il 31 maggio 2024, in quanto ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo

Una società di capitali con periodo d'imposta 1° giugno 2022 – 31 maggio 2023 avrebbe dovuto presentare la dichiarazione dei redditi e IRAP entro il 30 aprile 2024, in quanto ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta

I termini di presentazione delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e IRAP vengono così ridefiniti:

- tra il 1° aprile e il 30 giugno dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, per le persone fisiche che presentano la dichiarazione tramite un ufficio di Poste italiane S.p.a.;
- tra il 1° aprile e il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, per la trasmissione telematica da parte delle persone fisiche, delle società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR e dei soggetti passivi IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
- entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti passivi IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023

- Persone fisiche
- Società ed associazioni di cui all'art.5 del TUIR

In via telematica
Dal 1° maggio al 15 ottobre 2024

*Se presentata da persone fisiche tramite
Ufficio Poste Italiane S.p.A. :*
dal 1° maggio al 1° luglio 2024

Periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023

SOGGETTI IRES

per i soggetti con
periodo di imposta
coincidente con l'anno
solare

In via telematica
Entro il 15 ottobre 2024

SOGGETTI IRES

per i soggetti con
periodo di imposta non
coincidente con l'anno
solare

Entro il giorno 15 del 10° mese successivo a
quello di chiusura del periodo di imposta



Periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024

- Persone fisiche
- Società ed associazioni di cui all'art.5 del TUIR

In via telematica
Dal 15 aprile al 30 settembre 2025

*Se presentata da persone fisiche tramite
Ufficio Poste Italiane S.p.A. :*

Dal 15 aprile al 30 giugno 2025

Periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024

SOGGETTI IRES

per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare

In via telematica
Dal 15 aprile al 30 settembre 2025

SOGGETTI IRES

per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare

Entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta

Periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2025 e successivi

- Persone fisiche
- Società ed associazioni di cui all'art.5 del TUIR

In via telematica
Dal 1° aprile al 30 settembre dell'anno successivo

Se presentata da persone fisiche tramite Ufficio Poste Italiane S.p.A. :
Dal 1° aprile al 30 giugno dell'anno successivo

Periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2025 e successivi

SOGGETTI IRES

per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare

In via telematica

Dal 15 aprile al 30 settembre 2025

SOGGETTI IRES

per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare

Entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta



IN EVIDENZA

- ✓ *Le dichiarazioni trasmesse nei termini previsti dal D.P.R. n.322/98 ma scartate dal servizio telematico si considerano tempestive se vengono ritrasmesse entro i 5 giorni successivi alla comunicazione dell’Agenzia che motiva lo scarto.*
- ✓ *Le dichiarazioni che vengono presentate entro 90 giorni dalla scadenza dei termini sono considerate valide salvo l’applicazione delle sanzioni previste dalla legge (artt.2 e 8 DPR 322/98)*
- ✓ *Le dichiarazioni che vengono presentate oltre 90 giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell’imposta dovuta.*

Termini e modalità di versamento

L'articolo 8 del decreto Adempimenti apporta modifiche alla previsione di cui all'articolo 20 del Decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, che conferisce a tutti i contribuenti – soggetti titolari e non titolari di partita IVA e soggetti titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate dall'INPS – la facoltà di rateizzare il versamento del saldo e dell'acconto relativo alle imposte e ai contributi risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce presentate. In forza dell'articolo 20 del D.lgs. n. 241 del 1997, il contribuente può versare in rate mensili di pari importo, con la maggiorazione degli interessi del 4 per cento annuo per le rate successive alla prima.

Circolare n. 9/E del 02/05/2024 dell'Agenzia delle Entrate

a decorrere dal versamento «delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023» la novella normativa interviene su modalità e termini di pagamento rateale, prevede:

- il differimento – dal mese di novembre al 16 dicembre – del termine ultimo entro il quale perfezionare la rateizzazione dei versamenti dovuti a titolo di saldo e acconto;
- l'individuazione, per tutti i contribuenti, di un'unica data di scadenza, corrispondente al giorno 16 di ogni mese, entro la quale effettuare il pagamento delle rate mensili successive alla prima.

COMPORAMENTO CONCLUDENTE → COMPILAZIONE F24

Tutti i contribuenti, titolari e non titolari di partita IVA, possono avvalersi della possibilità di effettuare i versamenti in forma rateale degli importi dovuti a titolo di saldo e primo acconto delle imposte e dei contributi, valorizzando il comportamento concludente in sede di versamento.

A tal fine, si ritiene che rilevi la compilazione, all'interno del modello di versamento unificato F24, degli appositi campi concernenti la "rateazione", nei quali indicare sia la rata per la quale si effettua il pagamento, sia il numero di rate prescelto.

SEMPLIFICAZIONE

Con la finalità di semplificare gli adempimenti posti a carico dei contribuenti, inoltre, viene stabilito che le rate mensili – di pari importo e, quelle successive alla prima, maggiorate degli interessi – siano versate da tutti i contribuenti entro il giorno 16 di ciascun mese, purché il piano di rateazione si completi entro il giorno 16 del mese di dicembre relativo all'anno di presentazione della dichiarazione da cui emerge il debito.

il contribuente che intende rateizzare i versamenti:

1) determina il numero di rate in cui è possibile suddividere il debito, non superiore al numero di mesi che intercorrono nel periodo compreso tra la data di scadenza e il giorno 16 del mese di dicembre;

2) suddivide l'importo complessivo dovuto in base al numero di rate che intende versare;

3) versa la prima rata, senza interessi, e le rate successive con gli interessi alle scadenze previste.



ESEMPIO: società che intende rateizzare l'ammontare del saldo IRES risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata nell'anno 2024 e relativa al periodo d'imposta 2023.

La società intende ripartire l'onere fiscale nel numero massimo di rate possibile (7).

I versamenti vanno operati come segue:

- la prima rata, entro il 1° luglio 2024 (il 30 giugno è di domenica);
- la seconda rata, entro il 16 luglio 2024;
- - la terza rata, entro il 20 agosto 2024;
- - la quarta rata, entro il 16 settembre 2024;
- - la quinta rata, entro il 16 ottobre 2024;
- - la sesta rata, entro il 18 novembre 2024 (il 16 novembre è un sabato);
- - la settima e ultima rata, entro il 16 dicembre 2024.

IN EVIDENZA

I soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici di di affidabilità fiscale 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 tenuti ad effettuare entro il 30 giugno 2024 i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e di quelle in materia di Irap e di IVA, per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale di cui al presente titolo possono provvedervi senza alcuna maggiorazione.

Tali soggetti potranno versare il saldo modello Redditi e IRAP 2024 anno di imposta 2023, ed il primo acconto 2024, entro il 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione.

Il differimento è applicato a:

- ❑ i soggetti che esercitano attività economiche per le quali siano stati approvati gli ISA, anche in presenza di cause di esclusione, e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito (euro 5.164.569);**
- ❑ i contribuenti in regime di vantaggio ed in regime forfettario (art. 27 D.L. 98/2011 e art. 1 comma 54 eseguenti L. 190/2014);**
- ❑ i soggetti che partecipano a società, associazioni ed imprese (soci di società di persone, SRL trasparenti, coadiuvanti familiari ecc., ex art. 5, 115 e 116 TUIR).**



Soggetti che rientrano nell'ambito applicativo dell'art.37 d.lgs. N.13/2024

Esempi

Esercizio coincidente

Termine approvazione bilancio 120 gg.	29/04/2024
Data approvazione bilancio	27/04/2024
Versamento	31/07/2024

Termine approvazione bilancio 120 gg.	29/04/2024
Data approvazione bilancio	10/05/2024
Versamento	31/07/2024

Soggetti che NON rientrano nell'ambito applicativo dell'art.37 d.lgs.
N.13/2024

Esempi

Esercizio coincidente

Termine approvazione bilancio 120 gg.	29/04/2024
Data approvazione bilancio	10/05/2024
Versamento	01/07/2024 30 giugno -> domenica

Termine approvazione bilancio 120 gg.	29/04/2024
Data approvazione bilancio	10/05/2024
Versamento	01/07/2024

Novità frontespizio

Nella sezione “Altri dati” del frontespizio, è presente la casella “Immobili sequestrati” che deve essere barrata in presenza di beni immobili oggetto di provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva da cui deriva la sospensione del versamento delle imposte fino alla revoca della confisca o fino alla loro assegnazione o destinazione.

L'amministratore giudiziario dovrà indicare nel quadro RF tra le variazioni in diminuzione il reddito dei beni immobili oggetto di provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva.

ALTRI DATI

Grandi
contribuenti

Canone
RAI

ONLUS

Impresa
sociale

Situazioni
particolari

Immobili
sequestrati

Tipo soggetto

Settore di attività



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

REGOLARIZZAZIONE DELLE RIMANENZE DI MAGAZZINO

Possibilità di adeguare i valori contabili delle esistenze iniziali al 1° gennaio 2023, all'effettiva consistenza fisica delle stesse:

Gli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio possono procedere, relativamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, all'adeguamento delle esistenze iniziali dei beni

L'adeguamento può essere effettuato mediante:

- ❑ l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- ❑ l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse. In questa fattispecie si possono solo regolarizzare quantità inferiori a quelle reali e non è possibile adeguare valori precedentemente sotto stimati.

L'adeguamento può riguardare contemporaneamente ipotesi di eliminazione e di iscrizione di esistenze iniziali (C.M. 115/2000).

PRESUPPOSTI SOGGETTIVI

L'art. 1, comma 78, Legge di Bilancio 2024, dispone che sono interessati alla disposizione in esame gli esercenti attività d'impresa che, ai fini della redazione del bilancio, non adottano i Principi contabili internazionali. Rispetto al passato l'adeguamento interessa una più ampia platea di soggetti, posto che in precedenza lo stesso era riservato alle imprese per i quali risultavano applicabili gli studi di settore/parametri: in mancanza del riferimento agli ISA, la regolarizzazione è ora consentita a tutte le imprese.

PRESUPPOSTI OGGETTIVI

Possono essere oggetto di “adeguamento” le esistenze iniziali di prodotti finiti, merci, materie prime e sussidiarie, semilavorati (ex art. 92, TUIR) relative al periodo d’imposta in corso al 30 settembre 2023;

si tratta, pertanto, in generale, delle rimanenze iniziali al 1° gennaio 2023.

PRESUPPOSTI OGGETTIVI

L'adeguamento può riguardare:

- i beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- le materie prime e sussidiarie, i semilavorati e gli altri beni mobili, esclusi i beni strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione

ESCLUSIONI OGGETTIVE

Non sono interessate dalla regolarizzazione in esame le esistenze iniziali:

- servizi in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, valutati in base a quanto previsto dall'art. 92, comma 6, TUIR (ossia, in base alle spese sostenute nell'esercizio); commesse infrannuali ancora in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, valutate in base alle spese sostenute;
- opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (di cui all'art. 93, TUIR); opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, valutate in base ai corrispettivi pattuiti

Il riferimento normativo riguarda esclusivamente le “esistenze iniziali dei beni”.

L'adeguamento può essere effettuato mediante:

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

In questa fattispecie si possono solo regolarizzare quantità inferiori a quelle reali e non è possibile adeguare valori precedentemente sotto stimati.

L'adeguamento può riguardare contemporaneamente ipotesi di eliminazione e di iscrizione di esistenze iniziali (C.M. 115/2000)

MODALITÀ DI ADEGUAMENTO

Il comma 79 dispone che la regolarizzazione del magazzino può essere effettuata tramite le seguenti modalità:

1. eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi.

In merito, in occasione della precedente analoga disposizione, nella Circolare 1 giugno 2000, n. 115/E il Ministero delle Finanze ha chiarito che l'eliminazione può essere totale o parziale

L'eliminazione parziale comporta una riduzione delle esistenze iniziali;

2. iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse.

ADEGUAMENTO IN DR

L'adeguamento va "richiesto" nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023 (Mod. REDDITI 2024).

IN EVIDENZA: A tal fine nel quadro RQ del Modello REDDITI 2024 è stata inserita la nuova sezione XXVII "Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni".

ELIMINAZIONE DELLE ESISTENZE INIZIALI e IVA

In caso di eliminazione di valori, l'adeguamento comporta il pagamento:
a) dell'imposta sul valore aggiunto, determinata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con apposito decreto dirigenziale.

L'aliquota media tenendo conto della esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali è quella risultante dal rapporto tra l'imposta, relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume di affari dichiarato;

La formula da utilizzare per calcolare l'aliquota media sarà la seguente:

Aliquota media IVA per il 2023 =
IVA su operazioni imponibili – IVA su cessioni di beni ammortizzabili

Volume d'affari + operazioni non soggette
a IVA + operazioni non soggette a dichiarazione

Costo adeguamento ai fini IVA:

IVA dovuta = aliquota media IVA per il 2023 × valore eliminato ×
coefficiente di maggiorazione (da stabilire CON DECRETO)

IN EVIDENZA: Tale Decreto non risulta ancora emanato



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

B) il pagamento di un'imposta sostitutiva ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e dell'IRAP, in misura pari al 18%, applicata alla differenza tra l'ammontare calcolato ai fini IVA e il valore delle esistenze iniziali eliminato.

Contabilmente:

Nella Circolare MEF n. 115/2000 è stato precisato che dal punto di vista fiscale, la contabilizzazione dell'eliminazione delle esistenze iniziali (quantità e/o valori) è libera, fatti salvi i vincoli di natura civilistica, diversi a seconda del tipo di soggetto interessato (impresa individuale, società di persone, società di capitali).

L'operazione anzidetta genera una diminuzione del netto patrimoniale, ma non un onere fiscalmente deducibile: di conseguenza, in caso di imputazione a Conto Economico dell'importo derivante dall'eliminazione, si dovrà effettuare una variazione in aumento in sede di dichiarazione dei redditi.

Esempio:

Società DELTA SNC

VALORE RIMANENZE INIZIALI 1° GENNAIO 2023 = 150.000 €

Eliminazione di rimanenze pari € 35.000=

Coefficiente 1,35

Aliquota media IVA 22%

IVA € 35.000 x 1,35 = € 47.250

€ 47.250 x 22% = € 10.395

Imposta sostitutiva € 35.000 x 1,35= € 47.250

€ 47.250 - € 35.000 = € 12.250

€ 12.250 x 18% = € 2.205

Imposte da adeguamento € 10.395 + € 2.205= € 12.600

ISCRIZIONE DI ESISTENZE INIZIALI

L'adeguamento delle esistenze iniziali 2023 comporta l'aumento delle quantità di beni presenti a fine esercizio 2022 e non contabilizzati tra le rimanenze finali del 2022.

Circolare n. 115/E:
non è consentita l'iscrizione di valori precedentemente sottostimati in
quanto configurerebbe una "mera rivalutazione".

ESEMPIO

- a) La società GAMMA Snc incrementa le rimanenze iniziali per un importo pari ad € 35.000.
- b) L'imposta sostitutiva dovuta sarà pari a: $(€ 35.000 \times 18\%) = € 6.300$.
- c) All'atto della vendita (supposta una fattura di vendita per un imponibile pari ad € 50.000):

Tassazione ordinaria di un importo pari a: $(€ 50.000 - € 35.000) = € 15.000$.

Rottamazione di magazzino	Imposta sostitutiva	IVA
<p>Eliminazione esistenze iniziali</p> <p>→ Eliminazione di quantità ovvero</p> <p>→ Riduzione di valore</p>	<p>(Valore eliminato X Coefficiente maggiorazione)</p> <p>-</p> <p>Valore eliminato</p>	<p>Valore eliminato X Coefficiente maggiorazione X aliquota media</p>
<p>Iscrizione di esistenze iniziali</p> <p>→ Iscrizione di quantità non contabilizzate</p>	<p>Maggiore valore iscritto X 18%</p>	<p>Inconferente</p>

TRATTAMENTO CONTABILE: L'iscrizione di maggiori o minori valori delle rimanenze va effettuata nel bilancio 2023.

Principio Contabile OIC n. 29 in materia di correzione di errori contabili

“Un errore consiste nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni e i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili”.

l'errore rilevante va contabilizzato sul saldo di apertura del patrimonio netto utilizzando, di regola, gli utili portati a nuovo ovvero un'altra componente del patrimonio netto, se più appropriata.

Si segnala che, nel caso di specie, sarà comunque utilizzabile una riserva di utili (e non di capitale);

l'errore non rilevante va invece contabilizzato a Conto Economico.

Con riguardo alla regolarizzazione del magazzino, la dottrina prevalente ritiene più corretto procedere alla rettifica del patrimonio netto, anche sulla base del fatto che la sopravvalutazione / sottovalutazione del magazzino dovrebbe sempre rientrare fra gli errori rilevanti. Il transito a Conto Economico potrebbe inoltre determinare un effetto distorsivo.

eliminazione esistenze iniziali

Rilevazione iniziale delle esistenze di merci			
		01/01/2023	
CE B11	SP C14	Merci c/esistenze iniziali a Magazzino merci	150.000

Eliminazione delle esistenze iniziali			
		31/12/2023	
SP AVIII	CEB11	Utili portati a nuovo a Merci c/esistenze iniziali	35.000

Metodo di rilevazione a Conto economico			
		31/12/2023	
CE B 14	CE B 11	Soppravvenienza passiva a Merci c/esistenze iniziali	35.000

ATTENZIONE: In tal caso, in sede dichiarazione dei redditi la società dovrà effettuare una variazione in aumento per l'importo di € 35.000.

Iscrizione esistenze iniziali

Rilevazione iniziale delle esistenze di merci			
		01/01/2023	
CE B11	SP C14	Merchi c/esistenze iniziali a Magazzino merci	150.000

Iscrizione esistenze iniziali			
		31/12/2023	
CEB11	SP A VI	Merchi c/esistenze iniziali a Altre riserve	35.000

Metodo di rilevazione a Conto economico			
		31/12/2023	
CE B 11	CE A 5	Merchi c/esistenze iniziali a Sopravvenienza attive	35.000

ATTENZIONE: In sede dichiarazione dei redditi la società dovrà effettuare una variazione in diminuzione per l'importo di € 35.000.

VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE

art. 1, comma 82, Legge di Bilancio 2024, l'adeguamento va "richiesto" nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023 (Mod. REDDITI 2024).

Quanto dovuto a titolo di IVA e imposta sostitutiva (18%) va versato:

2 rate di pari importo entro i seguenti termini:

- **I° rata** entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2023,

1/7/2024

31/7/24 con maggiorazione 0,40%

- **II° rata** entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al 2024

02/12/2024

nota bene: il mancato pagamento delle predette somme non comporta la decadenza dai benefici, ma determina l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate nonché di quelle ancora da pagare, maggiorate dei relativi interessi e sanzioni. Ancora da stabilire vecchi

Codici tributo	Descrizione
1708	- Imposta sostitutiva dell'IRPEF dell'IRPEG e dell'IRAP regolarizzazione di magazzino"
6495	IVA regolarizzazione di magazzino"

Conseguenze

- L'adeguamento non rileva a fini sanzionatori di alcun genere.
- I valori risultanti dalle variazioni indicate sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta indicato e, nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi d'imposta precedenti a quello indicato.

- L'adeguamento non ha effetto sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati fino al 01.01.2024.

- non comporta l'applicabilità delle sanzioni amministrative per violazioni quali:
 - l'irregolare tenuta delle scritture contabili;
 - la presentazione di dichiarazione infedele;
 - l'omessa fatturazione o registrazione di operazioni imponibili.

Secondo la C.M. 115/E/2000 “l’adeguamento non rileva neppure ai fini delle sanzioni di natura civile e penale. Pertanto, fermo restando l’ordinario potere dell’autorità giudiziaria, si ritiene che l’adeguamento non costituisca notizia di reato ai sensi dell’articolo 331 del codice di procedura penale, né ammissione di eventuale responsabilità penale da parte del contribuente o del suo rappresentante legale”.

SEZIONE XXVII

Imposta
sull'adeguamento
delle esistenze iniziali
di beni

RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	Valore maggiorato	1	2	Aliquota	3	Imposta	4		
			,00				,00		
RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	Valore maggiorato	1	2	Valore eliminato	3	Differenza	4	Imposta	5
			,00		,00		,00		,00
RQ112 Esistenze iniziali omesse				Valore iscritto	1	2	Imposta	3	
						,00		,00	

l'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione

l'aliquota media dell'imposta sul valore aggiunto riferibile all'anno 2023

IVA dovuta



SEZIONE XXVII

Imposta
sull'adeguamento
delle esistenze iniziali
di beni

RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	Valore maggiorato	Aliquota	Imposta	
	1	2	3	
	,00		,00	
RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	Valore maggiorato	Valore eliminato	Differenza	Imposta
	1	2	3	4
	,00	,00	,00	,00
RQ112 Esistenze iniziali omesse	Valore iscritto	Imposta		
	1	2		
	,00	,00		

**l'ammontare che si ottiene
moltiplicando il valore
eliminato per il coefficiente di
maggiorazione**

Valore eliminato

**Differenza tra
colonna 1 e
colonna 2**

**Imposta
sostitutiva 18%**

SEZIONE XXVIIImposta
sull'adeguamento
delle esistenze iniziali
di beni

RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	Valore maggiorato	Aliquota	Imposta	
	1	2	3	
	,00		,00	
RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	Valore maggiorato	Valore eliminato	Differenza	Imposta
	1	2	3	4
	,00	,00	,00	,00
RQ112 Esistenze iniziali omesse		Valore iscritto	Imposta	
		1	2	
		,00	,00	

Rimanenze iniziali omesse**Imposta sostitutiva dovuta**

Accorpamento delle prime due
aliquote IRPEF e taglio detrazioni
per redditi oltre 50.000



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

D.Lgs. 216/2023 – riforma IRES-IRPEF

ATTUAZIONE DELLA DELEGA PER LA
RIFORMA FISCALE - L. 9.8.2023 n.111

riduzione, per il solo periodo d'imposta 2024, degli scaglioni di reddito e delle aliquote IRPEF da quattro a tre

aumento, per il solo periodo d'imposta 2024, delle detrazioni d'imposta di cui all'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR

diminuzione, per un importo pari a 260,00 euro, delle detrazioni spettanti per il 2024 in relazione a taluni oneri, per i titolari di un reddito complessivo superiore a 50.000,00 euro

riduzione, per il solo periodo d'imposta 2024, degli scaglioni di reddito e delle aliquote IRPEF da quattro a tre

Scaglioni e aliquote IRPEF per il SOLO periodo d'imposta 2024:

- fino a 28.000 euro: 23%
- oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro: 35%
- oltre 50.000 euro: 43%

DETERMINAZIONE DEGLI ACCONTI

Nella determinazione degli acconti dovuti per i periodi d'imposta 2024 e 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni in esame.

Le nuove disposizioni in materia di aliquote IRPEF sono già applicabili in sede di effettuazione delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati relativi al periodo d'imposta 2024.

riduzione, per il solo periodo d'imposta 2024, degli scaglioni di reddito e delle aliquote IRPEF da quattro a tre

Scaglioni 2023	aliquota	Scaglioni 2024	Aliquota
Fino a 15.000	23%	Da zero a 28.000	23%
Da 15.000 a 28.000	25%		
Da 28.001 a 50.000	35%	Da 28.001 a 50.000	35%
Oltre 50.000	43%	Oltre 50.000	43%

aumento, per il solo periodo d'imposta 2024, delle detrazioni d'imposta di cui all'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR

- aumento da 1.880 euro a 1.955 euro della detrazione d'imposta per i redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e alcuni redditi assimilati fino a 15.000 euro, di cui all'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR.
- le somme riconosciute a titolo di trattamento integrativo, di cui all'art. 1 co. 1 del DL 3/2020, a favore dei contribuenti con reddito complessivo non superiore a 15.000,00 euro, sono erogate a condizione che l'imposta lorda sia superiore all'importo della detrazione spettante ai sensi dell'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR, diminuita dell'importo di 75,00 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno.

diminuzione, per un importo pari a 260,00 euro, delle detrazioni spettanti per il 2024 in relazione a taluni oneri, per i titolari di un reddito complessivo superiore a 50.000,00 euro

Detrazioni che rientrano nella “franchigia”:

- oneri la cui detraibilità è fissata, ai sensi del TUIR o di qualsiasi altra disposizione fiscale, in misura pari al 19%, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all’art. 15 co. 1 lett. c) del TUIR;
- erogazioni liberali in favore dei partiti politici di cui all’art. 11 del DL 149/2013, per le quali spetta una detrazione del 26%;
- premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all’art. 119 co.4 quinto periodo del DL 34/2020, per i quali spetta una detrazione del 90%.

Rimodulazione REDDITI PF 2024

Il comma 629 L.160/2019 subordina la spettanza della detrazione per la generalità degli oneri di cui all'art.15 TUIR, all'ammontare del reddito complessivo del contribuente.

In particolare è previsto che la detrazione per detti oneri sia riconosciuta (ferma restando la percentuale di applicazione)

- a) Per l'intero importo se il reddito complessivo non sia superiore a 120.000 euro
- b) Se il reddito è compreso tra 120.000 e 240.000, sull'importo risultante a seguito dell'applicazione del valore risultante dal seguente rapporto

$$\text{ID} = \frac{(240.000 - \text{REDDITO COMPLESSIVO})}{120.000}$$

- c) Azzeramento dell'agevolazione per redditi superiori a 240.000

Esempi di rimodulazione detrazione in base al reddito

Contribuente effettua una erogazione liberale a favore di una associazione sportiva dilettantistica di € 800,00.

Il reddito complessivo conseguito nel medesimo anno è pari a 130.000 euro di cui 100.000 euro da reddito di lavoro dipendente e 30.000 da redditi diversi

La detrazione in via ordinaria sarebbe stata di 152 euro (800 * 19%)

Per effetto della rimodulazione la detrazione è

$$152 \times \frac{(240.000 - 130.000)}{120.000} = 139,33$$

detrazione spese con parziale rimodulazione

Contribuente effettua pagamenti tasse universitarie per figlio a carico per euro 1.200 e spese sanitarie per euro 1.000.

Il reddito complessivo conseguito nel medesimo anno è pari a 150.000 euro

La detrazione in via ordinaria spettantesarebbe:

Euro 228 per spese universitarie (1200*19%)

Euro 165,49 per spese sanitarie 1000-129= 871 *19%

Totale 393,49 (arrotondato a 393)

Per effetto della rimodulazione la detrazione è

$$228 \times \frac{(240.000 - 150.000)}{120.000} = 171$$

$$\text{Totale } 165 + 171 = 336$$

DETRAZIONI PER I FIGLI A CARICO

Secondo quanto previsto dall'**art. 10** co. 4 e 5 del DLgs. 29.12.2021 n. 230, che ha modificato l'**art. 12** del TUIR, a decorrere dall'1.3.2022, a seguito dell'applicazione a regime dell'assegno unico e universale per i figli:

1. **le detrazioni IRPEF per i figli a carico, di cui all'art. 12 co. 1 lett. c) del TUIR, sono applicabili solo più con riferimento ai figli a carico di età pari o superiore a 21 anni;**
2. **in relazione ai figli a carico di età pari o superiore a 21 anni che siano disabili, le detrazioni IRPEF dell'art. 12 del TUIR sono applicabili in aggiunta all'assegno unico e universale (che per i figli disabili spetta senza limiti di età), ma sono state abrogate le maggiorazioni delle detrazioni precedentemente previste per i figli a carico disabili;**
3. **sono state abrogate le disposizioni che prevedevano una maggiorazione della detrazione per i figli con meno di 3 anni di età, in quanto si applica solo l'assegno unico e universale;**
4. **sono state abrogate le disposizioni che prevedevano una maggiorazione della detrazione in caso di almeno 4 figli a carico e l'ulteriore detrazione di cui al co. 1-*bis* dell'art. 12 del TUIR, in quanto è prevista un'apposita maggiorazione dell'assegno unico e universale.**

nuovo regime

Circ. Agenzia delle Entrate n.4 18.2.2022

chiarisce che:

le detrazioni per i figli con età pari o superiore a 21 anni si applicano dal mese di compimento del 21° anno di età.

In relazione all'anno 2023, pertanto, si applica interamente la nuova disciplina delle detrazioni IRPEF per i figli a carico, essendo venuto meno il doppio regime che aveva caratterizzato l'anno 2022 (cioè quello relativo al periodo 1.1.2022 - 28.2.2022 e quello del periodo 1.3.2022 - 31.12.2022) e conseguentemente la compilazione del modello REDDITI PF 2023.

Nel prospetto relativo ai "Familiari a carico" del modello REDDITI PF 2024,

1. è stata eliminata la colonna 6, che era destinata ad indicare i mesi di gennaio e/o febbraio 2022 per i quali spettava la detrazione in relazione ai figli con meno di tre anni di età;
2. è stata eliminata la colonna 9, in cui andavano indicati i mesi di gennaio e/o febbraio 2022 per i quali spettava la detrazione in relazione ai figli di qualsiasi età;
3. la colonna 10, in cui indicare il numero di mesi per i quali spetta la detrazione per figli a carico, di età pari o superiore a 21 anni, riguarda tutti i mesi del 2023 (e non più i mesi da marzo a dicembre 2022).
4. è stata eliminato il rigo 6, relativo alla "Percentuale ulteriore detrazione per famiglie con almeno 4 figli".

FAMILIARI A CARICO				CODICE FISCALE (il codice del coniuge va indicato anche se non fiscalmente a carico)		Mesi a carico	Minore di 3 anni (gennaio/febbraio)	%	Detrazione 100% affidamento figli	N. MESI DETRAZIONE FIGLI			
BARRARE LA CASELLA: C = CONIUGE F1 = PRIMO FIGLIO F = FIGLIO A = ALTRO FAMILIARE D = FIGLIO CON DISABILITÀ				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Relazione di parentela				C	CONIUGE	D						gennaio febbraio	da marzo 2022 se 21 anni o più
2	F1	PRIMO FIGLIO	D										
3	F	A	D										
4	F	A	D										
5	F	A	D										
6	PERCENTUALE ULTERIORE DETRAZIONE PER FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI				7		NUMERO FIGLI IN AFFIDATO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE						

FAMILIARI A CARICO

BARRARE LA CASELLA:
C = CONIUGE
F1 = PRIMO FIGLIO
F = FIGLIO
A = ALTRO FAMILIARE
D = FIGLIO CON DISABILITÀ

1	Relazione di parentela			4	5	6	7	8	N. MESI DETRAZIONE FIGLI	
	1	2	3						9	10
1	C	CONIUGE								
2	F1	PRIMO FIGLIO	D							
3	F	A	D							
4	F	A	D							
5	F	A	D							
6	PERCENTUALE ULTERIORE DETRAZIONE PER FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI					7	NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE			

FAMILIARI A CARICO

BARRARE LA CASELLA:
C = CONIUGE
F1 = PRIMO FIGLIO
F = FIGLIO
A = ALTRO FAMILIARE
D = FIGLIO CON DISABILITÀ

1	Relazione di parentela			4	5	6	7	8	N. mesi detrazione figli 21 anni o più	
	1	2	3						9	10
1	C	CONIUGE								
2	F1	PRIMO FIGLIO	D							
3	F	A	D							
4	F	A	D							
5	F	A	D							
						7	NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE			

Contribuente con quattro figli a carico:

un figlio nato a febbraio 2001 che ha più di 21 anni per tutto il 2023 e per il quale spetta la detrazione per figli a carico per tutto l'anno;

un figlio nato a giugno 2002 che compie 21 anni a giugno 2023 e per il quale spetta la detrazione per figli a carico per 7 mesi;

un altro figlio nato a gennaio 2020 che compie 3 anni a gennaio 2023 e per il quale non ha diritto alla detrazione per figli a carico per tutto il 2023;

un ultimo figlio nato a marzo 2023 per il quale non spetta alcuna detrazione per figli a carico.

FAMILIARI A CARICO				CODICE FISCALE (il codice del coniuge va indicato anche se non fiscalmente a carico)	Mesi a carico	%	Detrazione 100% affidamento figli	N. mesi detrazione figli 21 anni o più					
BARRARE LA CASELLA: C = CONIUGE F1 = PRIMO FIGLIO F = FIGLIO A = ALTRO FAMILIARE D = FIGLIO CON DISABILITÀ				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
		<input checked="" type="checkbox"/>	C	CONIUGE									
	<input checked="" type="checkbox"/>	F1	PRIMO FIGLIO										
	<input checked="" type="checkbox"/>	F											
	<input checked="" type="checkbox"/>	A											
	<input checked="" type="checkbox"/>	D											
											7	NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE	

FAMILIARI A CARICO

BARRARE LA CASELLA:

C = CONIUGE

F1 = PRIMO FIGLIO

F = FIGLIO

A = ALTRO FAMILIARE

D = FIGLIO CON DISABILITÀ

Relazione di parentela				CODICE FISCALE (il codice del coniuge va indicato anche se non fiscalmente a carico)	Mesi a carico	%	Detrazione 100% affidamento figli	N. mesi detrazione figli 21 anni o più
1	<input checked="" type="checkbox"/>	C	CONIUGE	4	5			
2	<input checked="" type="checkbox"/>	F1	PRIMO FIGLIO	3	D	7	8	10
3	<input type="checkbox"/>	F	<input checked="" type="checkbox"/>	A	D			
4	<input type="checkbox"/>	F	A	D				
5	<input type="checkbox"/>	F	A	D				
					7	NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE		

1° figlio mesi a carico 12

2° figlio 7 mesi a carico



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

Con l'art. 60, commi da 7-bis a 7-quinquies, D.L. n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto", il Legislatore aveva previsto, con l'intento di non "aggravare" il bilancio d'esercizio 2020 degli effetti economici derivanti dalla pandemia, la possibilità di "sospendere" (in tutto o in parte) l'imputazione contabile degli ammortamenti 2020 delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

Tale disposizione è stata prorogata per il:

- 2021, dalla Legge n. 234/2021 (Legge di Bilancio 2022) e dal D.L. n. 228/2021 (c.d. Decreto Milleproroghe);
- 2022, dal D.L. n. 4/2022 (Decreto Sostegni-ter)

Da ultimo, l'art. 3, comma 8, D.L. n. 198/2022 c.d. "Decreto Milleproroghe" estende anche all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, la facoltà di sospendere in tutto o in parte, l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali

COSA DICE L'ADE

Con Risposta ad Interpello 17 settembre 2021, n. 607, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla facoltà per il contribuente di dedurre ai fini fiscali le quote di ammortamento sospese per effetto di quanto previsto dal D.L. n. 104/2020.

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che la ratio della normativa emergenziale di ridurre l'impatto degli ammortamenti sul risultato di periodo a causa della pandemia COVID-19, non introduce un vincolo per il contribuente **ma solo la facoltà** (e non l'obbligo) della deduzione fiscale delle quote di ammortamento sospese. Infatti, come riportato nella risposta in esame, imporre al contribuente la deduzione degli ammortamenti civilistici sospesi porterebbe ad un incremento delle perdite fiscali di periodo (che, peraltro, ai fini IRAP non risultano riportabili nei successivi periodi d'imposta) riducendo: "il beneficio teorico concesso alle imprese gravando le stesse di ulteriori adempimenti a fronte della fruizione di una norma agevolativa (quali il monitoraggio delle divergenze tra valore contabile e fiscale dei beni con ammortamenti sospesi)"

Il contribuente può quindi valutare se procedere o meno con la deduzione delle quote di ammortamento in base ad una propria valutazione di convenienza che può derivare, ad esempio, sia dal conseguimento di perdite sia dal fatto di evitare un disallineamento tra valore contabile e valore fiscale dei beni per i quali sceglie la sospensione dell'ammortamento.

ASPETTI CIVILISTICI

in deroga all'art. 2426, comma 1, n. 2), C.c.,

- in base al quale il costo delle immobilizzazioni materiali/immateriali va sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione;
- a favore dei soggetti che **non adottano i Principi contabili internazionali** (la deroga interessa quindi i soggetti che redigono il bilancio secondo le norme del Codice civile e che adottano i Principi contabili nazionali)

È possibile non imputare a Conto economico fino al 100% della quota annua di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il relativo valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato

Sospensione
ammortamenti



Soggetti che redigono il bilancio secondo le norme del
Codice civile e che adottano i Principi contabili nazionali



Compresi i soggetti che redigono il bilancio: ☐ in forma
abbreviata ☐ nella forma “micro” imprese

Ambito di applicazione

Destinare una riserva indisponibile di utili per un ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata

motivare in nota integrativa le ragioni dell'applicazione della deroga, la quantificazione degli ammortamenti non contabilizzati indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale/finanziaria e del risultato d'esercizio nonché dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile

In evidenza

Nel caso in cui l'utile d'esercizio sia inferiore alla quota di ammortamento differita, la riserva dovrà essere integrata utilizzando riserve di utili/altre riserve patrimoniali disponibili in mancanza delle quali saranno accantonati utili degli esercizi successivi



I CHIARIMENTI DELL'OIC - DOCUMENTO INTERPRETATIVO N° 9

OIC affronta il «congelamento» degli ammortamenti, sotto il profilo tecnico e contabile

Applicazione: società che redigono il bilancio d'esercizio in base alle disposizioni del Codice civile (quindi soggetti OIC e non IAS);

Società tenute a redigere il bilancio consolidato.

Immobilizzazioni a cui applicare la sospensione degli ammortamenti

Il Documento Interpretativo OIC n. 9 precisa che il comma 7-bis, art. 60, D.L. n. 104/2020 non individua a che livello di immobilizzazione deve essere applicata la sospensione degli ammortamenti.

Quindi, è possibile applicare la deroga:

- ai singoli elementi delle immobilizzazioni materiali o immateriali,
- a gruppi di immobilizzazioni materiali o immateriali
- all'intera voce di bilancio.

BILANCIO CONSOLIDATO

il Documento interpretativo, al punto 12, precisa ulteriormente che:
“Le disposizioni contenute nel presente documento si possono applicare ai bilanci consolidati redatti dalla Capogruppo anche quando non si avvale della deroga nel proprio bilancio d’esercizio. In tale situazione il bilancio consolidato recepisce gli effetti della deroga con riferimento alle sole società consolidate che se ne avvalgono nella redazione del proprio bilancio d’esercizio. La deroga consente, in materia di ammortamenti, l’utilizzo di criteri di valutazione di gruppo non omogenee”.



sono destinatarie della disposizione agevolativa anche le società di persone in contabilità ordinaria e le imprese individuali in contabilità ordinaria considerato che anch'esse sono tenute a redigere il bilancio secondo le regole previste per le società



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

Trattamento delle quote di ammortamento sospese

L'art. 60, comma 7-bis, D.L. n. 104/2020 dispone che la quota di ammortamento 2023 non contabilizzata va imputata al Conto economico del bilancio relativo all'esercizio successivo, e allo stesso modo sono differite le quote successive prolungando di conseguenza l'originario piano di ammortamento di un anno

Assunto OIC

**Al minor ammortamento del bene →
corrisponde una estensione della vita utile
del bene**

OIC fornisce chiarimenti in merito alla determinazione della quota di ammortamento:

- Con Possibilità di estensione della vita utile del bene
- Senza possibilità di estensione della vita utile del bene

Estensione della vita utile del bene

la quota di ammortamento dell'esercizio successivo (pari al rapporto tra valore del bene ammortizzabile e vita utile residua aggiornata) non si modifica nell'importo dal momento che la vita utile del bene è stata estesa per un anno

Estensione della vita utile del bene

la quota di ammortamento dell'esercizio successivo (pari al rapporto tra valore del bene ammortizzabile e vita utile residua non aggiornata) si modifica nell'importo, in quanto la vita utile rimane

IN NOTA INTEGRATIVA

Ai sensi dei commi 7-ter e 7-quater art. 60:

i soggetti che si avvalgono della sospensione degli ammortamenti, devono motivare in nota integrativa le ragioni dell'applicazione della deroga.

L'OIC precisa: nella nota integrativa la società indica:

- su quali immobilizzazioni ed in che misura non sono stati effettuati gli ammortamenti;
- l'impatto della deroga in termini economici e patrimoniali; O le ragioni che l'hanno indotta ad avvalersi della deroga

ASPETTI FISCALI

la sospensione degli ammortamenti non si riflette sulla determinazione del reddito e del valore della produzione ai fini IRAP

risulta applicabile l'art. 109, comma 4, lett. b), TUIR che prevede una deroga alla disposizione per cui le spese/altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non sono imputati a Conto economico nell'esercizio di competenza.

MODELLO REDDITI

VARIAZIONE IN DIMINUZIONE

- quota di ammortamento non imputata a Conto economico
ovvero
- Differenza tra la quota di ammortamento che sarebbe stata imputata a Conto economico e quella effettivamente contabilizzata.



DISALLINEAMENTO TRA VALORE
CIVILISTICO E VALORE FISCALE



STANZIAMENTO DI IMPOSTE DIFFERITE PASSIVE

ESEMPIO

GAMMA S.R.L. acquista nel 2020 un macchinario 100.000 €

Coefficiente 20%

Opzione 2023 : sospensione dell'ammortamento per il 50%

Percentuale imposte IRES + IRAP 27,90%

2020	CIVILISTICO	FISCALE
COEFF.	20% (50%)	20% (50%)
QUOTA AMM.TO	10.000	10.000
FONDO AMM.TO	10.000	10.000
VALORE RESIDUO	90.000	90.000

2021	CIVILISTICO	FISCALE
COEFF.	20%	20%
QUOTA AMM.TO	20.000	20.000
FONDO AMM.TO	30.000	30.000
VALORE RESIDUO	70.000	70.000

2022	CIVILISTICO	FISCALE
COEFF.	20%	20%
QUOTA AMM.TO	20.000	20.000
FONDO AMM.TO	50.000	50.000
VALORE RESIDUO	50.000	50.000

2023 SOSPENSIONE	CIVILISTICO	FISCALE
COEFF.	10%	20%
QUOTA AMM.TO	10.000	20.000
FONDO AMM.TO	60.000	70.000
VALORE RESIDUO	40.000	30.000

VARIAZIONE FISCALE	IMPOSTA DIFFERITA	F.DO IMPOSTE DIFFERITE
-10.000	2790	2790

2024	CIVILISTICO	FISCALE
COEFF.	20%	20%
QUOTA AMM.TO	20.000	20.000
FONDO AMM.TO	80.000	90.000
VALORE RESIDUO	20.000	10.000
2025	CIVILISTICO	FISCALE
COEFF.	20%	10%
QUOTA AMM.TO	20.000	10.000
FONDO AMM.TO	100.000	100.000
VALORE RESIDUO	0	0
VARIAZIONE FISCALE	IMPOSTA DIFFERITA	F.DO IMPOSTE DIFFERITE
+10.000	-2790	0

ISA nel modello redditi 2024

- Novità

1. Proroga dei versamenti dichiarativi senza maggiorazioni (**art.37 D.Lgs. 13/2024**)

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 del MEF, tenuti ad effettuare entro il 30 giugno i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di IRAP e IVA per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale possono provvedervi senza alcuna maggiorazione.

Le disposizioni si applicano, oltre che ai soggetti che adottano gli indici sintetici di affidabilità fiscale o che presentano cause di esclusione degli stessi, nonché quelli che applicano il regime di vantaggio o il regime forfettario.

**Novità per i soggetti ISA (D.Lgs. 8 gennaio 2024 n.1 –
Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti
tributari.**

**All'articolo 9 bis (D.lgs 50/2017) è inserito il comma 4-ter:
Nell'ottica di semplificare l'adempimento di cui al comma 4, l'ADE rende
disponibili ai contribuenti, ovvero ai loro intermediari, anche mediante
l'utilizzo delle reti telematiche e delle nuove tecnologie, gli elementi e le
informazioni in suo possesso riferibili allo stesso contribuente, acquisiti
direttamente o pervenuti da terzi per l'acquisizione dei dati rilevanti ai fini
dell'applicazione degli indici**

Compliance

Novità

Il provvedimento 68629/2024 del 28,02,2024 unitamente ai modelli ISA ha approvato il modello CPB.

Gli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili per il periodo d'imposta 2023 sono stati approvati con i DM 8.2.2023 e 18.3.2024.

Per questo periodo d'imposta sono operative le cause di esclusione "ordinarie" ;

non è più operativa la disposizione che ne consentiva l'introduzione di ulteriori cause in dipendenza degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente all'emergenza pandemica

Stato dell'attività nel corso del periodo d'impresa.	1	No
Previsione dell'attività nel corso del periodo d'impresa.	2	No
Stato del Bil. Sc. I, esclusi quelli di cui alla lett. c), e) ed al del TUBR e compresi di cui all' art. 1 del TUBR superiori a € 164.550 euro.	3	No
Periodo di cui normale svolgimento dell'attività.	4	No
Determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo con criteri forfettari.	5	No
Classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro contabile del modello ISA approvato per l'attività esercitata.	6	No
Importo di due o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle previste in considerazione dell'ISA relativo all'attività prevalente, comprensivo di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico ISA, superi il 20% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (c.d. "multimodalità").	7	Si
Stato del Terzo settore non commerciale che optano per la determinazione forfettaria del reddito d'impresa ai sensi dell' art. 10, del D.Lgs. 111/2017 non operativi.	8	No
Organizzazioni di solidarietà e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfettario ai sensi dell' art. 10, del D.Lgs. 111/2017 non operativi.	9	No
Imprese sociali di cui al D.Lgs. 171/2011 non operativi.	10	No
Società cooperative, società consorzi e consorzi che operano esclusivamente a favore della impresa sociale e società cooperative costituite da altri non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli stessi consorzi.	11	No
Società cooperative inserenti attività di "trasporto con taxi" - codice attività 43.22.10 e di "trasporto mediante noleggio di autoveicoli da ritenere con conducente" - codice attività 43.22.20, di cui all'ISA 02720.	12	No
Cooperazione dei piloti di porta merci nelle attività di cui all'ISA 02770.	13	No
Soggetti che svolgono attività d'impresa, oltre a professione partecipante e un gruppo SA.	14	Si

CORRETTIVI CONGIUNTURALI – SCENARIO ECONOMICO

Analogamente alle precedenti annualità, i meccanismi di funzionamento degli ISA vengono modificati in sede applicativa mediante correttivi congiunturali, resisi necessari per tener conto delle ricadute correlate al nuovo scenario economico associato alle tensioni geopolitiche, ai prezzi dell'energia, degli alimentari e all'andamento dei tassi di interesse che hanno caratterizzato il periodo d'imposta 2023.

I correttivi sono stati approvati con il DM 29.4.2024

REGIME PREMIALE PER IL 2023

L'**art. 9-bis** co. 11 del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. **96**, contempla benefici fiscali per i contribuenti assoggettati agli ISA al raggiungimento di determinati punteggi di affidabilità fiscale, anche per effetto dell'indicazione di ulteriori componenti positivi in dichiarazione.

Per effetto dell'**art. 14** del DLgs. 8.1.2024 n. 1, sono state incrementate le soglie per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità. Nello specifico, è stato disposto l'aumento:

- da 50.000,00 a 70.000,00 euro annui della soglia per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per l'utilizzo in compensazione del credito IVA e per i rimborsi IVA;
- da 20.000,00 a 50.000,00 euro annui della soglia per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per l'utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle imposte dirette e IRAP.

Concordato preventivo biennale

I soggetti ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale mediante la compilazione del quadro P dei modelli ISA applicano i benefici del regime premiale di cui all'**art. 9-bis** co. 11 del DL 50/2017, a prescindere dal punteggio di affidabilità fiscale (**art. 19** co. 3 del DLgs. 13/2024).

Il regime premiale ISA 2024

Il regime premiale ISA 2024 vede confermati i valori minimi di affidabilità fiscale previsti per gli anni precedenti

Con Le eccezioni:

- ❑ dei benefici correlati all'esonero dagli obblighi di apposizione del visto di conformità o prestazione della garanzia per la compensazione o il rimborso dei crediti IVA,
- ❑ dell'esonero dagli obblighi di apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti relativi ad imposte dirette ed IRAP, entro le maggiori soglie così come modificate dal decreto legislativo Adempimenti n. 1/2024.

Riferimento art. 9-bis comma 11 D.L. 50/2017	Beneficio	Riferimento	Soglia	Esito minimo ISA 2024	Esito minimo Media ISA 2024 / ISA 2023
Lettera a)	Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti IVA .	Credito IVA annuale 2024 dichiarazione IVA 2025 + crediti modelli TR I, II e III trimestre 2025.	euro 70.000	9	9
			euro 50.000	8	8,5
Lettera a)	Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti relativi a imposte dirette e IRAP .	Crediti anno di imposta 2023 emergenti dal modello Redditi 2024 e/o dalla dichiarazione IRAP 2024.	euro 50.000	9	9
			euro 20.000	8	8,5
Lettera b)	Esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA .	Credito IVA annuale 2024 dichiarazione IVA 2025 + crediti modelli TR I, II e III trimestre 2025.	euro 70.000	9	9
			euro 50.000	8	8,5
Lettera c)	Esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30 della Legge 23 dicembre 1994, n. 724.	Anno di imposta 2023	—	9	9
Lettera d)	Esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'art. 39, c. 1, lettera d), secondo periodo del D.P.R. 600/73, e all'art. 54, c. 2, secondo periodo del D.P.R. 633/72.	Anno di imposta 2023	—	8,5	9
Lettera e)	Anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti	Anno di imposta 2023	—	8	non previsto

ESONERO DELL'APPOSIZIONE VISTO DI
CONFORMITA'

Per la compensazione di crediti IVA

ESITO MINIMO 9



CREDITO ANNUALE 2024 – D.IVA 2025
+ CREDITI MOD.TR I, TR II, TR III 2025

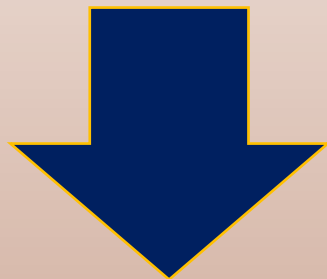
SOGLIA 70.000 €



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

ESONERO DELL'APPOSIZIONE VISTO DI
CONFORMITA' ovvero DALLA
PRESTAZIONE DELLA GARANZIA PER I
RIMBORSI IVA

ESITO MINIMO 9



CREDITO ANNUALE 2024 – D.IVA 2025
+ CREDITI MOD.TR I, TR II, TR III 2025

SOGLIA 70.000 €



**ESONERO DELL'APPOSIZIONE VISTO DI
CONFORMITA'**

Per la compensazione di crediti II.DD.
Ed IRAP

ESITO MINIMO 9



**CREDITI ANNO DI IMPOSTA 2023
EMERGENTI DAL MODELLO REDDITI
2024 e/o DALLA DICHIARAZIONE IRAP
2024**

SOGLIA 50.000 €



**GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE**

ESCLUSIONE DALL'APPLICAZIONE
DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETA'
NON OPERATIVE



ANNO DI IMPOSTA 2023

ESITO MINIMO 9

ESCLUSIONE DAGLI ACCERTAMENTI
BASATI SU PRESUNZIONI SEMPLICI



ANNO DI IMPOSTA 2023



ESITO MINIMO 8,5

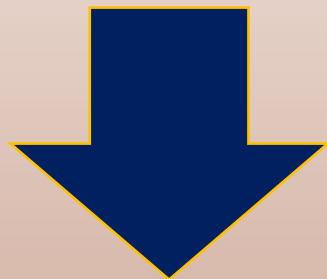
ANTICIPAZIONE DI UN ANNO DEI
TERMINI DI DECADENZA PER
L'ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO



ANNO DI IMPOSTA 2023

ESITO MINIMO 8

ESCLUSIONE DELLA DETERMINAZIONE
SINTETICA DEL REDDITO
COMPLESSIVO



ANNO DI IMPOSTA 2023

ESITO MINIMO 9

La flat tax incrementale



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

L'art. 1 co. 55 - 57 della L. 197/2022 istituisce

un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali
da applicare

sulla quota di reddito d'impresa o di lavoro autonomo maturato nel 2023
in eccedenza

rispetto

al più elevato tra quelli del triennio precedente (c.d. "flat tax incrementale").

DAL PUNTO DI VISTA TEMPORALE

L'imposta sostitutiva è operativa limitatamente all'anno 2023, nell'ambito del modello REDDITI PF 2024.

DAL PUNTO DI VISTA SOGGETTIVO

persone fisiche che esercitano in forma individuale (circ. Agenzia delle Entrate 18/2023, § 1.1):

- un'attività d'impresa ai sensi dell'art. 55 del TUIR, a prescindere dal regime contabile adottato. Sono ammessi anche le imprese familiari e coniugali non gestite in forma societaria e gli imprenditori agricoli individuali che accedono al regime di cui agli artt. 56 co. 5 e 56-bis del TUIR, limitatamente ai redditi d'impresa prodotti;
- un'arte o una professione, produttiva di reddito di lavoro autonomo professionale di cui all'art. 53 co. 1 del TUIR.

Sono esclusi

- **i soci di società di persone,**
- **I partecipanti ad associazioni tra professionisti**
- **i soci di società di capitali che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza fiscale**

Gli imprenditori individuali e gli esercenti arti e professioni che contemporaneamente sono anche soci di società di persone possono applicare la flat tax incrementale con esclusivo riferimento al reddito derivante dall'esercizio dell'impresa individuale e/o al reddito di lavoro autonomo

La misura agevolativa è preclusa se la persona fisica applica per l'anno 2023 il regime forfetario, di cui alla L. 190/2014,

fatta salva l'ipotesi in cui si verifichi la fuoriuscita immediata da tale regime per superamento del limite di 100.000 euro in corso d'anno.

L'aver applicato il regime forfetario o il regime di vantaggio nel triennio 2020-2022, invece, non ostacola il ricorso alla flat tax incrementale (circ. Agenzia delle Entrate 18/2023, § 2).

COME SI DETERMINA L'INCREMENTO REDDITUALE

Per la determinazione della base imponibile incrementale e dell'imposta sostitutiva occorre (art. 1 co. 55 della L. 197/2022):

- 1) effettuare la differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo del 2023 e quello più alto del triennio precedente;
- 2) applicare alla predetta differenza la franchigia del 5%, calcolata sul reddito più alto del triennio 2020-2022;
- 3) applicare l'imposta sostitutiva del 15% sul reddito incrementale così determinato, entro il limite massimo di 40.000,00 euro.

La quota di reddito non soggetta a imposta sostitutiva confluisce nel reddito complessivo e si rende applicabile la tassazione progressiva ai fini IRPEF, secondo gli ordinari scaglioni di reddito, e le relative addizionali.

ESEMPIO

Un professionista possiede un reddito di lavoro autonomo pari a
100.000 euro nel 2023,
80.000 euro nel 2022,
70.000 euro nel 2021
60.000 euro nel 2020.

Effettuata la differenza (pari a 20.000 euro) tra il reddito 2023 (100.000 euro) e quello più elevato dichiarato nel triennio precedente (80.000 euro), occorre

- 1) operare la decurtazione del 5% calcolata sul reddito più elevato del triennio ($80.000 \times 5\% = 4.000$).
- 2) La base imponibile dell'imposta sostitutiva risulta quindi pari a 16.000 euro ($20.000 - 4.000$).
Sulla restante quota di reddito 2023 (84.000 euro) resta ferma l'imposizione progressiva.
- 3) La quota di reddito assoggettata alla flat tax incrementale è esclusa dalla base di calcolo per determinare le aliquote progressive IRPEF.

Quadri da considerare nell'ambito del modello REDDITI PF

Ai fini della determinazione dell'incremento reddituale su cui applicare l'imposta sostitutiva, vanno considerati i redditi riportati nei quadri RE, RF, RG, LM e RD del modello REDDITI PF, al netto delle perdite pregresse (circ. Agenzia delle Entrate **18/2023**, § 2).

Sono esclusi dalla tassazione agevolata :

i redditi delle società di persone e di capitali imputati ai soci per trasparenza
i redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni in forma associata.

Non significa che siano esclusi dalla tassazione agevolata gli imprenditori individuali e i professionisti che possiedono partecipazioni nei predetti enti; in tal caso, l'agevolazione opera con esclusivo riferimento al reddito derivante dall'esercizio dell'attività svolta in forma individuale (circ. Agenzia delle Entrate 18/2023, § 1.2).

Nel caso in cui il reddito d'impresa o derivante dall'esercizio di arti o professioni sia negativo, la perdita è da ritenersi irrilevante.

In sostanza, se il parametro di confronto rispetto al reddito 2023 è negativo, il reddito soggetto ad imposizione sostitutiva è tutto quello dell'anno 2023, sempre nel limite di 40.000,00 euro, analogamente a quanto risulterebbe nel caso in cui il parametro di confronto fosse pari a zero

(circ. Agenzia delle Entrate 18/2023, § 2).

Esercizio dell'attività per almeno un'intera annualità

La misura agevolativa non trova applicazione nei confronti dei contribuenti che hanno iniziato l'attività dal 2023, ma può essere applicata da coloro che hanno svolto l'attività per almeno un'intera annualità tra quelle del triennio di riferimento.

È sufficiente verificare l'esistenza dell'incremento reddituale rispetto ad almeno un periodo d'imposta tra le annualità 2020, 2021 e 2022, non essendo richiesto che il contribuente abbia conseguito redditi per l'intero triennio di osservazione (circ. Agenzia delle Entrate **18/2023**, § 2).

Ferma la condizione per cui l'attività deve essere svolta per almeno un'intera annualità, il raffronto per l'individuazione del maggior reddito del triennio di riferimento è effettuato:

ragguagliando all'intera annualità il reddito eventualmente derivante dallo svolgimento dell'attività per una frazione dell'anno;
confrontando tale dato con il reddito dei restanti altri anni del triennio considerato (circ. Agenzia delle Entrate 18/2023, § 2).

La flat tax incrementale consente di applicare un'imposta sostitutiva del 15% sugli incrementi di reddito 2023 rispetto al reddito più elevato del triennio precedente e al netto di una franchigia del 5% (con una base imponibile non superiore a 40 mila euro);

sul reddito eccedente, (differenza tra il reddito dell'anno e quello assoggettato alla flat tax), si applicheranno l'Irpef e le addizionali con le regole ordinarie. Restano esclusi anche coloro che hanno iniziato l'attività nel 2022 e nel 2023 poiché non è possibile determinare l'incremento reddituale

Versamento dell'imposta sostitutiva

Per il versamento dell'imposta sostitutiva, occorre riportare nella sezione Erario del modello F24 il codice tributo "1731" (ris. Agenzia delle Entrate 18.4.2024 n. **21**).

Irrilevanza ai fini degli acconti d'imposta

L'applicazione dell'imposta sostitutiva sul reddito incrementale 2023 è irrilevante sotto il profilo degli acconti d'imposta (IRPEF e addizionali) per il periodo d'imposta 2024 (**art. 1** co. 57 della L. 190/2014).

A tali fini, ipotizzando l'adozione del metodo di computo storico degli acconti, deve assumersi quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata non applicando la disposizione agevolativa.

Rilevanza del reddito assoggettato ad imposta sostitutiva

Ai fini della definizione del requisito reddituale per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, si tiene conto anche della quota di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva (art. 1 co. 56 della L. 190/2014).

CODICE F24

Al fine di consentire ai soggetti interessati il versamento, mediante modello F24, della citata imposta sostitutiva, è stato istituito il seguente codice tributo:

- **“1731”** denominato **“Imposta sostitutiva dell’IRPEF e delle addizionali regionali e comunali - Flat tax incrementale - Art. 1, commi da 55 a 57, della legge 29 dicembre 2022, n. 197”**

SEZIONE II Tassa piatta incrementale (art. 1, commi 55- 57, legge n. 197 del 2022)	LM12	Maggior reddito incrementato			
		2020	2021	2022	
	Redditi d'impresa e di lavoro autonomo del triennio precedente	1	2	3	4
		.00	.00	.00	.00
	LM13	IMPRESA FAMILIARE			
	Redditi d'impresa e di lavoro autonomo 2023	1	Questo possesso titolare		3
		.00	%	di cui reddito intero impresa familiare	.00
	LM14	Incremento reddituale lordo (LM13 col. 1 - LM12 col. 4)			
	Reddito esoggettato ad imposta sostitutiva	1	Incremento agevolabile		2
		.00	.00		
	LM15	(15% dell'importo di LM14, col. 2)			
	Imposta sostitutiva dovuta	.00			

Il rigo LM12 è dedicato all'esposizione del "Reddito d'impresa e di lavoro autonomo del triennio precedente": sulle colonne da 1 a 3 vanno indicati, rispettivamente, i redditi conseguiti negli anni fiscali 2020, 2021 e 2022; nella colonna 4 va indicato il reddito maggiore, incrementato del 5%

SEZIONE II Tassa piatta incrementale (art. 1, commi 55- 57, legge n. 197 del 2022)		2020		2021		2022		Maggior reddito incrementale
		1	2	3	4	5	6	
LM12	Redditi d'impresa e di lavoro autonomo del triennio precedente							
LM13	Redditi d'impresa e di lavoro autonomo 2023			IMPRESA FAMILIARE				
				Questo possesso titolare		%	di cui reddito intero impresa familiare	
LM14	Reddito esoggettato ad imposte sostitutive	Incremento reddituale lordo (LM13 col. 1 - LM12 col. 4)		Incremento agevolabile				
		1	2					
LM15	Imposte sostitutive dovute	(15% dell'importo di LM14, col. 2)						

Sul rigo LM13, denominato “Redditi d’impresa e di lavoro autonomo 2023”, va indicato, in colonna 1, l’importo dei redditi d’impresa e di lavoro autonomo conseguiti nell’anno d’imposta 2023 e che derivano dai rispettivi quadri (RF – RG –RE).
 Nei righe LM 12 e 13 non si possono indicare valori con segno negativo (perdite d’esercizio).

In evidenza
Impresa familiare

Le istruzioni del modello precisano che “nel caso di svolgimento di attività d’impresa familiare o di azienda coniugale non gestita in forma societaria, l’agevolazione spetta esclusivamente sulla quota di reddito attribuita al titolare della stessa, sebbene ai fini della determinazione dell’incremento reddituale venga considerato, negli anni oggetto di raffronto, l’intero reddito dell’impresa; per cui nel campo 3 del rigo LM13 va inserito il reddito conseguito dall’intera impresa familiare e nel campo 2 la quota di possesso del contribuente”

SEZIONE II Tassa piatta incrementale (art. 1, commi 55- 57, legge n. 197 del 2022)		2020	2021	2022	Maggior reddito incrementale
LM12	Redditi d'impresa e di lavoro autonomo del triennio precedente	1	2	3	4
		.00	.00	.00	.00
LM13	Redditi d'impresa e di lavoro autonomo 2023	1	IMPRESA FAMILIARE		3
		.00	Questo possesso titolare % di cui reddito intero impresa familiare		.00
LM14	Reddito assoggettato ad imposta sostitutiva	Incremento reddituale lordo (LM13 col. 1 - LM12 col. 4)		Incremento agevolabile	
		1	2		
		.00	.00		
LM15	Imposta sostitutiva dovuta	(15% dell'importo di LM14, col. 2)			
		.00			

Il rigo LM 14 riguarda il “Reddito assoggettato ad imposta sostitutiva”:

- in colonna 1 va indicato l'incremento reddituale lordo, dato dalla differenza tra l'importo indicato sul rigo LM13 colonna 1 e quello esposto sul rigo LM12 colonna 4;
- in colonna 2 del rigo LM14 va indicato l'importo effettivamente agevolabile, che è tutto quello indicato in colonna 1, se questo è minore o uguale a 40.000 euro, oppure questa cifra se risulta essere maggiore. Infine sul rigo LM15 va esposto l'ammontare di imposta sostitutiva dovuta, calcolata applicando l'aliquota del 15% all'importo indicato sul rigo LM14 colonna 2.

Novità del quadro RU

Novità del quadro RU

IL QUADRO RU NEL MODELLO REDDITI 2024

risulta semplificato ma è necessario comunque inserire i dati dei crediti di imposta che richiedono informazioni aggiuntive come gli investimenti 4.0 e ricerca, sviluppo e innovazione.

Struttura del quadro

Il nuovo quadro RU è ora costituito da sole tre sezioni:

- **la sezione I** sostanzialmente analoga a quella dei precedenti modelli, è destinata all'indicazione di tutti i crediti d'imposta da riportare nella dichiarazione
- **la sezione II**, ora riservata all'indicazione dei dati relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione, per gli investimenti in beni strumentali nel territorio dello Stato, nonché per il bonus bonifica ambientale;
- **la sezione III**, suddivisa in tre sottosezioni riguardanti i crediti d'imposta ricevuti (III-A), i crediti trasferiti (III-B) e i crediti eccedenti il limite annuale di utilizzo (III-C).

Rispetto al precedente modello REDDITI 2023, sono state quindi eliminate le sezioni relative:

- al credito "Caro Petrolio" (vecchia sezione II);
- al credito "Finanziamento agevolato sisma Abruzzo/Banche" (vecchia sezione III);
- agli "Altri crediti d'imposta" (vecchia sezione V).

Tali crediti sono comunque gestiti nell'ambito della sezione I (è infatti stata introdotta la nuova casella 2 nel rigo RU1 per indicare il codice credito "23" Caro Petrolio).

CREDITI D'IMPOSTA "NON AUTOMATICI" ESCLUSI DALL'INDICAZIONE

Le istruzioni alla compilazione affermano che, in applicazione dell'**art. 15** del DLgs. 1/2024, in tutti i modelli REDDITI (a partire da quelli approvati nel 2024) non è più richiesta l'indicazione nella sezione I di alcuni crediti non automatici, ossia concessi da amministrazioni pubbliche, diverse dall'Agenzia delle Entrate, che trasmettono alla medesima Agenzia i dati relativi ai beneficiari e all'importo riconosciuto,

e per i quali sia prevista quale unica modalità di fruizione la compensazione esterna ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

obbligo di indicazione

Si precisa che con riferimento ai crediti non automatici continua tuttavia a sussistere l'obbligo di indicazione nella sezione I del quadro RU degli importi relativi alle seguenti tipologie di agevolazioni:

- crediti d'imposta soggetti al limite di compensabilità previsto dall'art. 1 co. 53 della L. 244/2007;
- crediti d'imposta qualificati aiuti di stato o aiuti "*de minimis*", per i quali sia necessaria la compilazione della sezione "Aiuti di stato" del quadro RS (elencati nella tabella degli aiuti di Stato);
- crediti d'imposta per i quali è prevista la possibilità di chiederne il rimborso in dichiarazione;
- crediti d'imposta cedibili ai sensi dell'art. 43-ter del DPR 602/73;
- crediti d'imposta la cui indicazione nei modelli di dichiarazione dei redditi è richiesta al fine di acquisire specifiche informazioni aggiuntive, che dovrebbero altrimenti essere fornite con apposite comunicazioni;
- crediti d'imposta per i quali è attribuita all'Agenzia delle Entrate la funzione di controllo.

Indicazione di eventuali trasferimenti – consolidato fiscale – trasferimenti di azienda – trasferimento soci

Con riferimento alle medesime agevolazioni permance, tuttavia, l'obbligo di indicare l'informazione relativa a eventuali trasferimenti dei crediti al consolidato (da parte delle consolidate) ai soci (da parte delle società trasparenti), a cessioni ai sensi dell'**art. 1260** c.c. o a seguito di trasferimenti d'azienda, compilando esclusivamente le sezioni III-A e III-B del quadro RU.

Sezione III-B		Codice credito	Natura cessione	Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cessionario		Importo ceduto	
Crediti d'imposta trasferiti		1	2	3	4		5	
RU506							,00	
RU507							,00	
RU508							,00	
RU509							,00	
RU510							,00	
Sezione III-C		Credito residuo al 1/1/2023		Credito spettante nel 2023		Totale	di cui eccedenze anni precedenti dal 2008 al 2022	Differenza
Limite di utilizzo		1	2	3	4	5		
RU512 Totale crediti da quadro RU anno 2023		,00	,00	,00	,00	,00	,00	
Parte I		RU513 Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 nell'anno 2023						,00
Dati generali		RU514 Limite di utilizzo [250.000,00 + (2.000.000,00 – RU513)]						,00
		RU515 Eccedenza 2023 (da riportare nei righe da RU531 a RU534)						,00

Sussiste sempre l'obbligo di indicare nella sezione I gli importi relativi alle seguenti tipologie di crediti non automatici:

- ✓ crediti d'imposta soggetti al limite di compensazione di cui all'art. 1, c. 53 L. 244/2007;
- ✓ crediti d'imposta - aiuti di stato o aiuti "de minimis", per i quali sia necessaria la compilazione della sezione "Aiuti di Stato" del quadro RS;
- ✓ crediti d'imposta per i quali è prevista la possibilità di chiederne il rimborso in dichiarazione;
- ✓ crediti d'imposta cedibili ai sensi dell'art. 43-ter D.P.R. 602/1973;
- ✓ crediti d'imposta la cui indicazione nei modelli di dichiarazione dei redditi è richiesta al fine di acquisire specifiche informazioni aggiuntive, che dovrebbero altrimenti essere fornite con apposite comunicazioni;
- ✓ crediti d'imposta per i quali è attribuita all'Agenzia delle Entrate la funzione di controllo

Vanno indicati nel quadro RU con informazioni aggiuntive, i crediti per: ricerca, sviluppo e innovazione degli anni 2020-2023 investimenti beni strumentali nel territorio dello Stato 2023.

Sono state invece eliminate le Sezioni II (credito “Caro Petrolio”), III (credito “Finanziamento agevolato sisma Abruzzo/Banche”) e V (“Altri crediti d’imposta”), i cui crediti confluiranno e saranno gestiti nella Sezione I

Il credito d'imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative, ai sensi degli art. 1, cc. da 198 a 206 L. 160/2019, art. 1, cc. 185, 186 e 1064, lett. a) L. 178/2020; art. 1, c. 45 L. 234/2021; art.1, c. 268 L. 197/2022, è identificato con il codice credito L1.



Nella sezione II del quadro RU, righe RU100, RU101 e RU102, si riportano, distintamente per ciascuna fattispecie agevolabile di cui all'art. 1, cc. 200, 201 e 202 L. 160/2019, i costi sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione

Il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato effettuati nel 2023, ai sensi degli art. 1, cc. da 1051 a 1063 L. 178/2020; art. 20, c. 1 D.L. 73/2021; art. 1, c. 44 L. 234/2021, è identificato con i codici 2L (beni materiali 4.0) o 3L (beni immateriali 4.0).



Nel rigo RU130 occorre indicare la specifica categoria di investimento effettuato.

Nel rigo RU140, ai fini del monitoraggio della misura agevolativa nell'ambito del PNRR, si riportano le "prenotazioni" effettuate entro il 31.12.2023 di investimenti in beni strumentali immateriali 4.0 che saranno conclusi entro il 30.06.2024 con una misura del credito di imposta pari al 20%

IL QUADRO RU SEMPLIFICATO

LA MANCATA INDICAZIONE NON FA DECADERE IL BENEFICIO

Art. 13 D.lgs 1/2024 (DECRETO SEMPLIFICAZIONI)

Esclusione della decadenza del beneficio in caso di mancata esposizione in dichiarazione dei crediti di imposta per i quali permane l'obbligo di indicazione in dichiarazione

1. La mancata indicazione dei crediti di imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici nelle dichiarazioni annuali Se spettanti, non comporta la decadenza dal beneficio.

Per i crediti di imposta qualificati aiuti di Stato o aiuti De Minimis resta ferma l'applicazione del comma 2 dell'art.17 del medesimo regolamento

Le disposizioni del presente articolo si applicano con riferimento alle dichiarazioni di cui al primo periodo di imposta relative ai periodi di imposta successivi a quello in corso al 31.12.2022 .

Art. 15 decreto semplificazioni

Ai fini di semplificare la modulistica relativa all'adempimento degli obblighi dichiarativi, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 con i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate Sentito il Garante per la protezione dei dati personali Che approvano i modelli dichiarativi di cui agli articoli 1 e 8 del DPR 322/1998.... SONO PROGRESSIVAMENTE RIDOTTE LE INFORMAZIONI RELATIVE AI CREDITI DI IMPOSTA DERIVANTI DA AGEVOLAZIONI CONCESSE AGLI OPERATORI ECONOMICI DA INDICARE NEI MODELLI DICHIARATIVI

SNELLIMENTO DEI DATI

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

DIVIETO DI RICHIESTA DEI DATI

In relazione ai crediti di imposta per i quali la norma istitutiva riconosce quale unica modalità di utilizzo la compensazione mediante F24

ECCEZIONI AL DIVIETO

In relazione a tali casi continuerà a essere prevista l'indicazione in dichiarazione dei redditi, sarà comunque esclusa l'indicazione in dichiarazione degli utilizzi in compensazione



ECCEZIONI AL DIVIETO

1. Necessità di acquisire specifiche informazioni aggiuntive che dovrebbero altrimenti essere fornite con apposite comunicazioni (es: dati relativi a crediti di imposta 4.0 ai fini del PNRR)
2. Crediti di imposta qualificati aiuti di STATO o aiuti de minimis da inserire nel RNA (registro nazionale aiuti di Stato)
3. Crediti di imposta ceduti ex art. 43- ter DPR 600/1973
4. Crediti di imposta il cui importo maturato non è noto alle amministrazioni pubbliche poiché non subordinati alla presentazione di apposite istanze o comunicazioni per la fruizione né all'emanazione di provvedimenti di concessione o autorizzazione alla fruizione comunque denominati o il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti.

CREDITI NON AUTOMATICI CON OBBLIGO DI INDICAZIONE

- Crediti di imposta soggetti al limite di compensabilità
- Crediti di imposta qualificati aiuti di Stato o de minimis
- Crediti di imposta con possibilità di chiederne il rimborso in dichiarazione
- Crediti di imposta cedibili
- Crediti di imposta la cui indicazione nei modelli di dichiarazione dei redditi è richiesta al fine di acquisire specifiche informazioni aggiuntive che dovrebbero altrimenti essere fornite con apposite comunicazioni
- Crediti di imposta per i quali è attribuita all'ADE la funzione di controllo.

CREDITI NON AUTOMATICI CON OBBLIGO DI INDICAZIONE

- Crediti di imposta soggetti al limite di compensabilità
 - bonus alberghi A6
 - tax credit librerie E9
- Crediti di imposta qualificati aiuti di Stato o de minimis
 - credito IMU per il turismo P1
 - R&S e innovazione L1
- Crediti di imposta con possibilità di chiederne il rimborso in dichiarazione credito esercizio di servizio TAXI 05
- Crediti di imposta la cui indicazione nei modelli di dichiarazione dei redditi è richiesta al fine di acquisire specifiche informazioni aggiuntive che dovrebbero altrimenti essere fornite con apposite comunicazioni
 - bonus bonifica ambientale G5
- Crediti di imposta per i quali è attribuita all'ADE la funzione di controllo.
 - Bonus acqua potabile L5
 - credito beni strumentali/sisma centro Italia 2021 N5
 - crediti energia R4,R7, S2 S5

QUADRO
RU

NON SI
INDICANO

Crediti non automatici
che si usano solo in
compensazione

SI INDICANO

Crediti non automatici
con specifiche limitazioni

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI 4.0

Con riferimento al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali *ex art. 1* co. 1051-1063 della L. 178/2020⁵⁵, da indicare nel quadro RU secondo le ordinarie modalità, sono previste alcune novità rispetto ai precedenti modelli REDDITI 2023

21.3.1 Codice credito

In linea generale, il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali trova indicazione nella Sezione I, indicando al rigo RU1 lo specifico codice credito in relazione ai beni agevolabili.

Rispetto al precedente modello REDDITI 2023, le istruzioni per la compilazione del modello REDDITI 2024 non prevedono più il codice credito "L3" relativo ai beni materiali e immateriali "ordinari" di cui all'[art. 1](#) co. 1055 della L. 178/2020, posto che tale agevolazione non riguarda la presente dichiarazione.

Tipologia di investimento	Norma di riferimento	Codice credito (riga RU1)
Beni materiali "Industria 4.0"	Art. 1 co. 1057- <i>bis</i> della L. 178/2020	2L
Beni immateriali "Industria 4.0"	Art. 1 co. 1058 e/o 1058- <i>bis</i> della L. 178/2020	3L

Dettaglio dei costi relativi ai beni "4.0"

Oltre all'indicazione del credito maturato nel rigo RU5, vanno compilati i righi RU130 e RU140 contenuti nella sezione II del nuovo quadro RU.

Rigo RU130

Il rigo RU130 è ora denominato "*Investimenti beni strumentali 2023 (effettuati nel periodo d'imposta)*", dedicato all'indicazione dell'ammontare degli investimenti effettuati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione.

Come evidenziato dalle istruzioni alla compilazione della sezione II del quadro RU, il prospetto va compilato per l'indicazione dei dati relativi ai costi agevolabili in relazione ai quali è commisurato l'ammontare del credito d'imposta indicato nel rigo RU5.

Rispetto al precedente modello REDDITI 2023, nel nuovo modello nel rigo RU130 sono state eliminate le colonne 1, 2 e 3, in cui era prevista l'indicazione dei dati relativi agli investimenti "ordinari". Sono quindi presenti soltanto:

la colonna 4, relativa agli investimenti nei beni di cui all'Allegato A alla L. [232/2016](#) (nelle colonne 4A, 4B e 4C occorre indicare la suddivisione dei costi dei beni materiali "4.0" in base alla classificazione nel primo, secondo o terzo gruppo di beni di cui all'Allegato A alla L. [232/2016](#));

la colonna 5, relativa agli investimenti nei beni di cui all'Allegato B alla L. [232/2016](#).

Rigo RU140

È inoltre prevista l'indicazione degli investimenti solo prenotati nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione ma effettuati nel termine "lungo" del 2024. A tal fine occorre compilare, oltre al rigo RU5 colonna 2, il rigo RU140 nel modello REDDITI 2024, ora denominato "*Investimenti beni strumentali 2023 (effettuati dopo la chiusura del periodo d'imposta)*".

Tale rigo va però compilato, secondo le istruzioni, in relazione al solo credito d'imposta per investimenti in beni immateriali 4.0 di cui all'[art. 1](#) co. 1058 della L. 178/202057.

Nel rigo RU140 andranno quindi indicati gli investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione ed entro il 30.6.2024, per i quali entro il 31.12.2023 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20% del prezzo di acquisto.

Titolare effettivo e divieto di doppio finanziamento - Eliminazione

Rispetto ai precedenti modelli dichiarativi, nel quadro RU dei modelli REDDITI 2024 non sono più previsti:

il rigo RU150, relativo al titolare effettivo;

il rigo RU151 sul cumulo;

il rigo RU152, che riguardava l'indicazione dei "Dati relativi al periodo 1° - 31 gennaio 2020";

il rigo RU141, che consentiva di rettificare gli importi degli investimenti in beni strumentali 2021

SEZIONE I

Crediti d'imposta

(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		Caro petrolio/Sisma Abruzzo												
			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	,00	2	,00	B2	,00	C2	,00	D2	,00	E2	,00	F2	,00)	
																3	,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									
	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00			
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										
			1	,00	2	,00	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	,00									

SEZIONE II**PARTE I**

Dati relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione - investimenti in beni strumentali nel territorio dello Stato

RU100 Ricerca e sviluppo (Comma 200)

"R, S e I 2020 -2023"

Spese di personale (lett. a)	Spese di cui a colonna 1 per neo assunti <=35 anni	Numero neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento e canoni locazione (lett. b)
1 <input type="text" value="00"/>	1A <input type="text" value="00"/>	1B <input type="text" value="00"/>	2 <input type="text" value="00"/>
Spese di cui a colonna 2 per software	Spese per contratti di ricerca extra-muros (lett. c)	Spese di cui a col. 3 per università, istituti di ricerca e start-up	Spese per quote ammortamento acquisto privative industriali da terzi (lett. d)
2A <input type="text" value="00"/>	3 <input type="text" value="00"/>	3A <input type="text" value="00"/>	4 <input type="text" value="00"/>
Spese per servizi di consulenza (lett. e)	Spese per materiali (lett. f)	Totale spese per ricerca e sviluppo	Base di calcolo del credito d'imposta
5 <input type="text" value="00"/>	6 <input type="text" value="00"/>	7 <input type="text" value="00"/>	8 <input type="text" value="00"/>
			R&S nel Mezzogiorno (art. 244 DL 34/20; c. 185 L 178/20)
			9 <input type="text" value="00"/>



PARTE IIBonus
bonifica ambientale**RU160** Ricavi anno precedente

,00

SEZIONE III**Sezione III-A**Crediti d'imposta
ricevuti

RU501	Codice credito 1	Natura cessione 2	Anno di riferimento 3	Codice fiscale soggetto cedente 4	Importo ricevuto 5
					,00
RU502					,00
RU503					,00
RU504					,00
RU505					,00

Sezione III-BCrediti d'imposta
trasferiti

RU506	Codice credito 1	Natura cessione 2	Anno di riferimento 3	Codice fiscale soggetto cessionario 4	Importo ceduto 5
					,00
RU507					,00
RU508					,00
RU509					,00
RU510					,00


**GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE**

Sezione III-C
Limite di utilizzo

Parte I
Dati generali

Parte II
Verifica del limite
di utilizzo
in compensazione
interna

	Credito residuo al 1/1/2023	Credito spettante nel 2023	Totale	di cui eccedenze anni precedenti dal 2008 al 2022	Differenza
RU512 Totale crediti da quadro RU anno 2023	1 <input type="text" value="00"/>	2 <input type="text" value="00"/>	3 <input type="text" value="00"/>	4 <input type="text" value="00"/>	5 <input type="text" value="00"/>
RU513 Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 nell'anno 2023					<input type="text" value="00"/>
RU514 Limite di utilizzo [250.000,00 + (2.000.000,00 – RU513)]					<input type="text" value="00"/>
RU515 Eccedenza 2023 (da riportare nei righe da RU531 a RU534)					<input type="text" value="00"/>
RU516 Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2024 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione					<input type="text" value="00"/>
RU517 Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per il versamento delle ritenute effettuato dal 1/1/2024 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro ST del modello 770)					<input type="text" value="00"/>
RU518 Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per i versamenti ai fini IVA effettuati dal 1/1/2024 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro VL del modello IVA)					<input type="text" value="00"/>
RU519 Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna nella presente dichiarazione per il versamento degli acconti dovuti ai fini IRES (da compilare solo nel caso in cui il periodo d'imposta non sia coincidente con l'anno solare)					<input type="text" value="00"/>
RU520 Totale dei crediti da quadro RU utilizzati (RU516 + RU517 + RU518 + RU519)					<input type="text" value="00"/>
RU521 Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2024 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione					<input type="text" value="00"/>
RU522 Totale dei crediti da utilizzare in compensazione interna nella presente dichiarazione per i versamenti del saldo IRES per imposta sostitutiva			di cui ai fini IRES	di cui per imposta sostitutiva	Totale
			1 <input type="text" value="00"/>	2 <input type="text" value="00"/>	3 <input type="text" value="00"/>

Parte III Eccedenze dal 2008 al 2021	RU523	Anno di formazione dell'eccedenza 1	Codice credito 2	Anno di riferimento 3	Residuo al 31/12/2022 4	Credito utilizzato nel 2023 5	Residuo al 31/12/2023 6
	RU524				,00	,00	,00
	RU525				,00	,00	,00
	RU526				,00	,00	,00
Parte IV Eccedenza 2022	RU527		Codice credito 1	Anno di riferimento 2	Ammontare eccedente 3	Credito utilizzato nel 2023 4	Residuo al 31/12/2023 5
	RU528				,00	,00	,00
	RU529				,00	,00	,00
	RU530				,00	,00	,00
Parte V Eccedenza 2023	RU531		Codice credito 1	Anno di riferimento 2	Ammontare eccedente 3		
	RU532				,00		
	RU533				,00		
	RU534				,00		

SUPERBONUS – NOVITA' 2024

La Legge n. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024) e D.L. 29 dicembre 2023, n. 212

SUPERBONUS – NOVITA' 2024

La Legge n. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024) e D.L. 29 dicembre 2023, n. 212

Imponibilità delle plusvalenze realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso, dal 1° gennaio 2024, di immobili sui quali siano stati realizzati interventi agevolati con la maxi detrazione, conclusi da non più di dieci anni (art. 1, comma 64, Legge n. 213/2023);

la verifica da parte dell'Agenzia delle Entrate dell'avvenuta presentazione della "Dichiarazione di variazione dello stato dei beni" di cui all'art. 1, commi 1 e 2, D.M. n. 701/94, anche ai fini degli eventuali effetti sulla rendita dell'immobile presente in atti nel catasto dei fabbricati (art. 1, commi 86 e 87, Legge n. 213/2023), con riguardo agli immobili oggetto di interventi agevolati con il superbonus, che hanno comportato variazioni nella consistenza dell'unità immobiliare;

SUPERBONUS – NOVITA' 2024

La Legge n. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024) e D.L. 29 dicembre 2023, n. 212

una “clausola di salvaguardia”, che consente la fruizione della maxidetrazione con aliquota al 110% o 90% sulle spese sostenute entro il 31 dicembre 2023, oggetto di SAL e per cui è stata esercitata l'opzione di cessione del credito o sconto in fattura, anche nel caso in cui non vi sia l'ultimazione dei lavori;

la possibilità di accesso, a determinate condizioni, ad un contributo per le spese sostenute nel 2024, per compensare la forte riduzione dell'aliquota;

modifiche alla disciplina della detrazione per interventi superbonus su immobili siti in Comuni colpiti da eventi sismici.

SUPERBONUS – NOVITA' 2024

La Legge n. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024) e D.L. 29 dicembre 2023, n. 212

i soggetti che applicano le previsioni più favorevoli di cui al comma 8-ter, articolo 119, D.L. n. 34/2020 (detrazione al 110% fino al 2025, per interventi in territori colpiti da eventi sismici), devono stipulare un contratto assicurativo a copertura dei danni cagionati agli immobili da calamità naturali ed eventi catastrofici. La stipula deve avvenire entro un anno dalla conclusione dei lavori e trova applicazione per gli interventi avviati dal 31 dicembre 2023;

l'Agenzia delle Entrate può controllare se sia stata presentata, ove prevista, la dichiarazione di cui all'art. 1, comma 1 e 2, D.M. n. 701/1994, che attesta la variazione dello stato dell'immobile a seguito dell'intervento superbonus. Qualora non risulti presentata tale dichiarazione, l'Agenzia delle Entrate può inviare al contribuente un'apposita comunicazione

SUPERBONUS – NOVITA' 2024

Rateizzazione: La rateizzazione del beneficio avviene in quattro quote annuali di pari importo per le spese sostenute dal 2022 (dal 1° luglio 2022 per gli IACP) e pertanto anche per quelle sostenute nel 2023; per le spese sostenute nel 2020 e nel 2021 era prevista la rateizzazione in cinque quote annuali di pari importo

Il comma 3-sexies, art. 2, D.L. n. 11/2023, ha disposto la possibilità di rateizzare la detrazione spettante sulle spese agevolabili con il superbonus sostenute esclusivamente nel 2022, in 10 quote annuali (in luogo delle 4 ordinarie) a partire dal periodo d'imposta 2023

- è irrevocabile;
- esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023, vale a dire Modello 730/2024 o Modello REDDITI 2024;
- esercitabile a condizione che la rata di detrazione relativa al periodo d'imposta 2022 non sia stata indicata nella relativa dichiarazione dei redditi

L'abrogazione dell'ACE

L'abrogazione dell'ACE

Ultimo periodo di applicazione

Periodo in corso al 31.12.2023

Periodo transitorio per utilizzo eccedenze

Dal 2024



L'abrogazione dell'ACE – REGIME TRANSITORIO

LE ECCEDENZE SONO QUELLE FISSATE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI
2023

AL NETTO DELL'EVENTUALE SUPER ACE RIVERSATA SOTTO FORMA DI
VARIAZIONE IN AUMENTO DEL REDDITO IMPONIBILE

AL NETTO DELLA TRASFORMAZIONE IN CREDITO IRAP

CONSIDERANDO LA POSSIBILITA' DI UTILIZZO PARZIALE DELLE STESSE (SIA DI
PERIODO CHE PREGRESSE) IN PRESENZA DI CREDITI DI IMPOSTA , RITENUTE ,
ACCONTI ED ECCEDENZE IRES MA NON IN PRESENZA DI DETRAZIONI

ESEMPIO DI UTILIZZO PARZIALE ACE

S.R.L. REDDITO 2023 = 20.000
ECCEденZE ACE PREGRESSE = 15.000
CREDITI DI IMPOSTA UTILIZZABILI = 2.500

UTILIZZO INTEGRALE ECCEденZE ACE
IL reddito netto e' pari a 5.000
Ires pari a 1.200 da cui vanno scomputati i
crediti che alla fine residuano per 1.300

Si utilizzano le eccedenze ACE in modo che
l'imposta netta si azzeri mediante utilizzo
dei crediti



- Utilizzo eccedenze per 9.583 euro
- Reddito pari a 10.417 e IRES corrispondente è pari a 2.500 euro
- Imposta netta è zero
- Crediti di imposta si esauriscono
- Si riporta a nuovo l'eccedenza ACE residua

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

AMBITO APPLICATIVO

Art.6 D.LGS.13/2024

“Al fine di razionalizzare gli obblighi dichiarativi e di favorire l’adempimento spontaneo, i contribuenti di minori dimensioni, titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo derivante dall’esercizio di arti e professioni che svolgono attività nel territorio dello Stato, possono accedere a un concordato preventivo biennale alle condizioni e secondo le modalità previste dal presente titolo”.

DESTINATARI

contribuenti ai quali si rendono applicabili gli Isa, indipendentemente dal livello di affidabilità



i contribuenti non potranno accedere alla proposta:



- ✓ in presenza di una delle cause di esclusione dagli Isa previste dalla legge,
- ✓ in presenza di “multiattività” non rientranti nello stesso Isa se l’importo dei ricavi delle attività secondarie supera il 30% dei ricavi complessivi

DESTINATARI

soggetti che aderiscono al regime forfettario (ex articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 190/2014)



i contribuenti non potranno accedere alla proposta:

per i contribuenti forfettari il concordato è previsto per la sola annualità 2024

✓ se hanno iniziato l'attività nel periodo precedente a quello cui si riferisce la proposta

Requisito di accesso necessario per tutti

I contribuenti non devono avere debiti tributari ovvero devono aver «estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente pari o superiori a 5mila euro per tributi amministrati dall'agenzia delle Entrate, compresi interessi e sanzioni, ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione»

esclusioni

coloro che, in presenza dell'obbligo di legge, non hanno presentato la dichiarazione dei redditi (nessun riferimento all'Irap) in almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato

coloro che, sempre nel triennio precedente a quello di applicazione del concordato, abbiano commesso reati e subito condanna che debba intervenire entro il termine dell'adesione, previsti da:

- D.Lgs 74/2000 (reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto)
- Articolo 2621 del Codice civile (false comunicazioni sociali)
- 648-bis (riciclaggio)
- 648-ter del Codice penale (impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita)
- 648-ter1 del Codice penale (autoriciclaggio)

PROCEDURE INFORMATICHE DI AUSILIO ALL'ATTUAZIONE DEL CONCORDATO

1

L'Agenzia mette a disposizione il software per la comunicazione dei dati

2

Il contribuente inserisce i dati necessari per l'elaborazione della proposta

3

L'Agenzia elabora e comunica la proposta di concordato al contribuente

4

Il contribuente accetta o rifiuta la proposta di concordato



DISPONIBILITÀ DEL SOFTWARE PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI

Entro il 1° aprile di ciascun anno, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti o dei loro intermediari appositi programmi informatici per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta di concordato.

IN EVIDENZA

Il software sarà disponibile

- per il 2024 entro il 15 giugno
- per il 2025 entro il 15 aprile.

Dati rilevanti per la proposta di concordato
Per i soggetti non forfettari

Modello CPB -> parte integrante dei modelli ISA (quadro P)

Deve essere presentato dai contribuenti che nel 2023 hanno esercitato in via prevalente una delle attività economiche per le quali risultano approvati i relativi indici nei settori di

- agricoltura,
- manifattura,
- servizi,
- attività professionali
- commercio

I contribuenti forfettari – NUOVA SEZIONE VI - QUADRO LM

SEZIONE VI
Concordato
Preventivo
regime forfettario

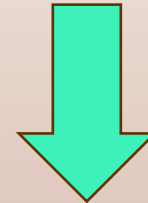
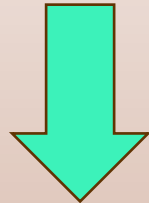
Condizioni di accesso	
LM60	Presenza dei requisiti <input type="checkbox"/>
LM61	Assenza di cause d'esclusione <input type="checkbox"/>
LM62	Presenza di eventi straordinari <input type="checkbox"/>
Proposta CPB	
LM63	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024 <input type="text" value=""/>
Accettazione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

NOTA BENE: SOLO PER IL 2024

ELABORAZIONE E COMUNICAZIONE DEL “REDDITO CONCORDATO”

ADE → ELABORA LA PROPOSTA DI CONCORDATO

→ COMUNICA AL CONTRIBUENTE IL REDDITO CONCORDATO
ATTRAVERSO IL SOFTWARE «IL TUO ISA»



ADE elabora esito ISA

ADE elabora la proposta di
concordato



GIUFFRÈ
FRANCIS
LEFEBVRE

La proposta di concordato è predisposta:

- a) in coerenza con i dati dichiarati dal contribuente e comunque nel rispetto della sua capacità contributiva;
- b) sulla base di una metodologia (approvata dal MEF) che valorizza, anche attraverso processi decisionali completamente automatizzati, le informazioni già in possesso dell'Amministrazione finanziaria, limitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi.

La metodologia per i soggetti ISA e contribuenti forfettari considera gli andamenti economici e dei mercati delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli ISA e delle risultanze della loro applicazione.

Oltre ai predetti dati l'ADE può acquisire ulteriori dati dalle Banche Dati nella sua disponibilità e di altri enti pubblici.

ADESIONE/DINIEGO DELLA PROPOSTA DI CONCORDATO

Adesione → entro il 30 giugno (termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi e IRAP).

1° anno di applicazione → scadenza differita al 15 ottobre (termine previsto dall'art. 38, D.Lgs. n. 13/2024 per la presentazione del Mod. REDDITI/IRAP 2024)

Scadenziario 2024

1

15 giugno ADE mette a disposizione il software per la comunicazione dei dati

2

Il contribuente inserisce i dati per l'elaborazione proposta di CPB

3

ADE elabora e comunica la proposta di CPB al contribuente

4

Entro il 15 ottobre il contribuente **accetta o rifiuta la proposta**



Effetti della accettazione della proposta

Il contribuente ISA che non presenta le cause di esclusione sopra riportate e accetta la proposta di concordato, ai sensi dell'art. 12, D.Lgs. n. 13/2024 è tenuto a dichiarare gli importi concordati nei Modd. REDDITI/IRAP relativi ai periodi d'imposta oggetto di concordato.

Il maggiore o minore reddito effettivo/valore della produzione netta effettivo rispetto a quello oggetto di concordato non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell'IRAP, dei contributi previdenziali.

Effetti della accettazione della proposta

Nessun esonero da futuri controlli dell'amministrazione finanziaria anche se il fisco si rivolgerà in particolare ai soggetti che non vi aderiscono

inibite tutte le tipologie di accertamento di cui all'art.39 del DPR 600/73 (ad esclusione degli accertamenti IVA)

Restano ferme le attività di controllo propedeutiche a quelle di rettifica, quali ad esempio accessi ispezioni e verifiche

Se dalle operazioni istruttorie emergono importi maggiori del 30% dei ricavi dichiarati (non di quelli concordati) l'accertamento sarà emesso e determinerà anche la decadenza del concordato

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, comma 11, D.L. n. 50/2017.

L'accettazione della proposta da parte dei soggetti di cui agli articoli 5, 115 e 116, TUIR (società di persone, associazioni professionisti, ecc.) obbliga al rispetto del concordato anche i rispettivi soci e associati

Il comma 2 dell'art. 12, stabilisce che l'Agenzia delle Entrate provvede al controllo automatizzato ai sensi dell'art. 36-bis, D.P.R. n. 600/1973 delle somme non versate ferma restando l'applicazione delle disposizioni in materia di ravvedimento operoso di cui all'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997.

In merito agli adempimenti richiesti ai soggetti interessati dalla procedura di concordato, l'art. 13, D.Lgs. n. 13/2024, conferma che nei periodi d'imposta oggetto di concordato i contribuenti sono tenuti:

1. agli ordinari obblighi contabili e dichiarativi;
2. alla comunicazione dei dati mediante la presentazione dei Modelli ISA.

REDDITO D'IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO OGGETTO DI CONCORDATO

Con riferimento alla determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo oggetto di concordato, gli artt. 15 e 16, D.Lgs. n. 13/2024 precisano che:

il reddito di lavoro autonomo, rilevante ai fini delle imposte sui redditi ed ai fini contributivi, proposto al contribuente per il concordato, è determinato con riferimento all'art. 54, comma 1, TUIR, senza considerare i valori relativi a:

- plusvalenze e minusvalenze di cui al citato art. 54, commi 1-bis e 1-bis.1, TUIR;
- redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'art. 5, TUIR. Il saldo netto tra le plusvalenze e le minusvalenze, nonché i redditi derivanti dalle predette partecipazioni di cui all'art. 5, TUIR, determinano una corrispondente variazione del reddito concordato;

Il reddito d'impresa, rilevante ai fini delle imposte sui redditi ed ai fini contributivi, proposto al contribuente per il concordato è individuato secondo le regole ordinarie del TUIR ovvero a seconda del tipo di contabilità adottata (ordinaria o semplificata) senza considerare i valori relativi a:

- plusvalenze e sopravvenienze attive nonché minusvalenze e sopravvenienze passive;
- redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone, associazioni professionali di cui all'art. 5, TUIR, ovvero in società ed enti di cui all'art. 73, comma 1, TUIR.

Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive nonché i redditi derivanti dalle predette partecipazioni determinano una corrispondente variazione del reddito concordato secondo i meccanismi previsti dalle singole disposizioni ad esse applicabili.

il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a € 2.000. Nell'ipotesi di Snc e Sas e di soggetti a esse equiparati ai sensi dell'art. 5, TUIR nonché dei soggetti di cui agli artt. 115 e 116, TUIR, il limite di € 2.000 è ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione.

CPB

2024/2025

Concordato preventivo biennale



CODICE FISCALE

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

QUADRO P

Concordato Preventivo Biennale

Dati elaborati dal software "Il tuo ISA"

Condizioni di accesso

P01	Presenza dei requisiti	<input checked="" type="checkbox"/>	Esenzione lo casella
P02	Assenza di cause d'esclusione	<input checked="" type="checkbox"/>	Esenzione lo casella
P03	Presenza di eventi straordinari	<input type="checkbox"/>	

Dati contabili

P04	Reddito rilevante ai fini del CPB	50.000	00
P05	Valore della produzione netta IRAP rilevante ai fini del CPB	60.000	00

Proposta CPB

P06	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024	60.000	00
P07	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2025	65.000	00
P08	Valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2024	70.000	00
P09	Valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2025	75.000	00

Accettazione proposta CPB

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	<input checked="" type="checkbox"/>	Esenzione lo casella
-----	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------	----------------------

SEZIONE VI
Concordato
Preventivo
regime forfetario

Condizioni di accesso

LM60	Presenza dei requisiti	<input checked="" type="checkbox"/>
LM61	Assenza di cause d'esclusione	<input checked="" type="checkbox"/>
LM62	Presenza di eventi straordinari	<input type="checkbox"/>

Proposta CPB

LM63 Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024

Dato elaborato
dal software

30.000,00

Accettazione proposta CPB

LM64 Accettazione della proposta di reddito di impresa/lavoro autonomo ai fini CPB per il p.i. 2024

I soggetti che aderiscono alla proposta di concordato, verseranno le imposte sui redditi/IRAP sulla base del “reddito concordato”.

L’art. 19, D.Lgs. n. 13/2024 precisa che nel periodo di vigenza del concordato gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi o i maggiori o minori valori della produzione netta effettivi non rilevano ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, dell’IRAP nonché dei contributi previdenziali obbligatori; tuttavia, il contribuente può decidere di versare i contributi sul reddito effettivo se di importo superiore a quello concordato.

Ma

In presenza di circostanze eccezionali da individuare con apposito Decreto MEF, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, eccedenti la misura del 50% rispetto a quelli oggetto del concordato, quest’ultimo cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza.

DETERMINAZIONE DEGLI ACCONTI

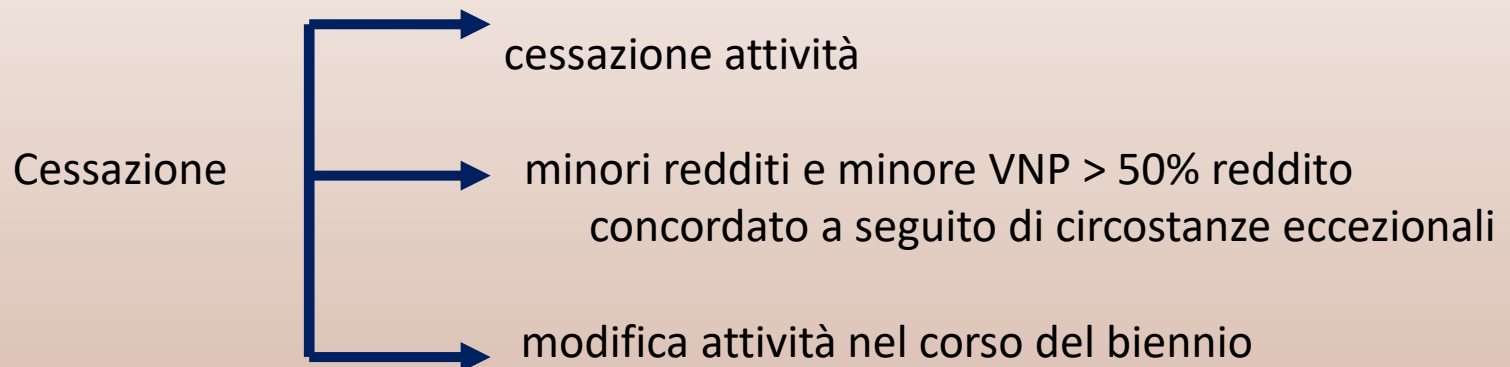
Effetti dell'accettazione della proposta per i soggetti ISA

“L’acconto delle imposte sui redditi relativo ai periodi d’imposta oggetto del concordato è calcolato sulla base dei redditi concordati. Per l’anno d’imposta 2024, se l’acconto è versato in due rate, la seconda rata è 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.”

Pertanto, per il 2024, se l’acconto è versato in due rate:

- la prima rata segue le regole ordinarie e, quindi, non risulterà influenzata dal “reddito concordato”;
- la seconda rata, a differenza della prima, sarà ricalcolata considerando il “reddito concordato” e sottraendo l’ammontare versato con la prima rata.

Cessazione del concordato



Eccezione per soggetti ISA se le nuove attività rientrano nel medesimo ISA

Eccezione per i forfettari se le nuove attività sono comprese in gruppi di settore ai quali si applicano i medesimi coefficienti di redditività

DECADENZA DEL CONCORDATO art. 22, D.Lgs. n. 13/2024

- il concordato cessa di produrre effetti per entrambi i suoi periodi d'imposta: 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 indicate al comma 2 del suddetto art. 22;
- a causa della modifica o integrazione del Mod. REDDITI, 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;
- indicazione nel Mod. REDDITI di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato;
- esistenza di debiti tributari di importo superiore a € 5.000 ovvero ricorre una delle cause di esclusione;
- omissione del versamento delle imposte relative ai redditi/IRAP dovute a seguito di adesione al concordato preventivo biennale.

Sanabilità'

- Le violazioni afferenti il mancato versamento delle imposte, l'omessa presentazione di dichiarazione, la commissione di illeciti penali e la comunicazione di dati Isa inesatti sono sanabili qualora siano oggetto di ravvedimento prima dell'inizio di attività istruttorie di cui il contribuente abbia avuto conoscenza, e in tal caso, non determinano decadenza dal regime.