



[Condividi](#)

Con [provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 28 febbraio 2023, prot. n. 55531/2023](#), approvato il nuovo modello dichiarativo “**Redditi 2023-SP**”, con le relative istruzioni, che le società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate devono presentare nell’anno 2023 ai fini delle imposte sui redditi.

Il nuovo modello di dichiarazione, appena aggiornato con le modifiche introdotte dal Comunicato (*errata-corrige*) del 26 aprile 2023, **va presentato in via telematica entro il 30 novembre** (*cfr.* art. 2, comma 1, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322).

In tema di imputazione dei redditi nelle società di persone in caso di mutamento della compagine sociale nel corso del periodo d’imposta, vedi:

[Cessione di quote e modifica delle percentuali di partecipazione agli utili nelle società “trasparenti”. Criteri di imputazione temporale ai soci del reddito](#)

[L’applicazione del c.d. principio di trasparenza nell’attribuzione ai soci del reddito prodotto dalle società di persone](#)
di Enrico Molteni

Contribuenti obbligati alla presentazione del modello Redditi 2023 Sp

Devono utilizzare il modello Redditi Sp:

- le società semplici
- le società in nome collettivo e in accomandita semplice
- le società di armamento (equiparate alle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice, a seconda che siano state costituite all’unanimità o a maggioranza)
- le società di fatto o irregolari (equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici a seconda che esercitino o meno attività commerciale)
- le associazioni senza personalità giuridica, costituite fra persone fisiche per l’esercizio in forma associata di arti e professioni
- le aziende coniugali, se l’attività è esercitata in società fra i coniugi (cointestatari della licenza o entrambi imprenditori)
- gruppi europei di interesse economico (Geie).

Contribuenti che non devono presentare il modello Redditi Sp

Non devono, invece, presentare il modello Redditi Sp:

- le aziende coniugali non gestite in forma societaria (i coniugi, in questo caso, devono presentare il modello Redditi Persone fisiche)
- le società di persone ed equiparate non residenti nel territorio dello Stato (in questo caso va compilato il modello Redditi Società di capitali, enti commerciali ed equiparati o il modello Redditi enti non commerciali ed equiparati)
- i condomini che devono, invece, presentare la dichiarazione modello 770 se, in qualità di sostituti d’imposta, hanno effettuato ritenute.

Le principali novità contenute nel [modello “Redditi Sp”2023](#) sono le seguenti:



DEDUCIBILITÀ AL VALORE NORMALE DELLE SPESE CON SOGGETTI IN STATI *NON* COOPERATIVI

Nei **quadri RF e RG** sono state inserite apposite **variazioni in aumento e in diminuzione** al fine di tenere conto dei commi da *9-bis* a *9-quinquies* dell’art. 110 del TUIR relativi alla deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in [Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali](#) (art. 1, comma 84, della [legge 29 dicembre 2022, n. 197](#)).

Disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali

*Non essendo stabilito un termine di decorrenza specifico della disposizione ([commi da 84 a 86 dell’art. 1 della legge 29/12/2022, n. 197](#)), la novella si applica **a decorrere dal 1° gennaio 2023** (data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2023). **Ciò significa che per i soggetti cd. “solari”, il periodo d’imposta 2023 sarà il primo ad esserne interessato.***

Di conseguenza, la novella interesserà le dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d’imposta 2023 e successivi (anno solare).

Si ricorda che i [commi da 84 a 86 dell’articolo 1 della legge 29 dicembre 2022, n. 197, come anticipato, a decorrere dal 2023](#), hanno introdotto dei limiti alla **deducibilità** delle spese e degli altri componenti negativi di reddito derivanti da **operazioni intercorse con imprese e professionisti residenti, ovvero localizzati in Stati non cooperativi a fini fiscali.**

In particolare, prevedono la deducibilità delle **spese** e degli **altri componenti negativi di reddito derivanti da operazioni** intercorse con **imprese residenti, ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali**, nei **limiti del loro valore normale**, a condizione che tali operazioni abbiano «*avuto concreta esecuzione*».

La deducibilità nei limiti del valore normale **non si applica** alla presenza contemporanea di **due condizioni**, che devono essere **provate** dalle imprese residenti in Italia:

- le operazioni poste in essere devono rispondere a **un effettivo interesse economico**;

Con riguardo alla sussistenza dell’esimente relativa all’effettivo interesse economico, vedi le considerazioni contenute al paragrafo 9 della [circolare del 6 ottobre 2010, n. 51 \(in “Finanza & Fisco” n. 34/2010, pag. 3011\)](#), secondo cui la valutazione in oggetto va effettuata tenendo conto di tutti gli elementi e le circostanze che caratterizzano il caso concreto, attribuendo rilevanza alle condizioni complessive dell’operazione.

- le stesse operazioni devono avere **avuto concreta esecuzione**.

*Le norme così introdotte trovano applicazione anche per le **prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in Paesi o territori non collaborativi a fini fiscali.***

Quadro RF

Nel **rigo RF31** vanno indicate **le variazioni in aumento** diverse da quelle espressamente elencate. Ogni voce è identificata da un codice, da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l’importo.

In particolare, vanno indicati con il **codice 70**, le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, **che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali** nonché derivanti da prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati nei predetti Paesi o territori (art. 110, commi da 9-*bis* a 9-*quinqüies*, del TUIR); non vanno riportate le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile l’art. 167 del TUIR. L’**ammontare deducibile** va indicato nel **rigo RF55** con i **codici 92** (comma 9-*bis*) e **93** (comma 9-*ter*, primo periodo).

| | | | | | | | | | | | |
|------|------------|----|----|-----|----|-----|-----|----|-----|----|-----|
| RF31 | Altre | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | | | | |
| | variazioni | | | ,00 | | ,00 | | | | | |
| | in | 7 | 8 | ,00 | 9 | 10 | ,00 | | 11 | 12 | ,00 |
| | aumento | 13 | 14 | ,00 | 15 | 16 | ,00 | | 17 | 18 | ,00 |
| | | 19 | 20 | ,00 | 21 | 22 | ,00 | | 23 | 24 | ,00 |
| | | 25 | 26 | ,00 | 27 | 28 | ,00 | | 29 | 30 | ,00 |
| | | 31 | 32 | ,00 | 33 | 34 | ,00 | | 35 | 36 | ,00 |
| | | 37 | 38 | ,00 | 39 | 40 | ,00 | | 41 | 42 | ,00 |
| | | 43 | 44 | ,00 | 45 | 46 | ,00 | | 47 | 48 | ,00 |
| | | 49 | 50 | ,00 | 51 | 52 | ,00 | | 53 | 54 | ,00 |
| | | | | | | | | 55 | ,00 | | |

Nel **rigo RF55**, vanno indicate le **variazioni in diminuzione** diverse da quelle espressamente elencate. Ogni voce è identificata da un codice, da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l'importo. In particolare, vanno indicati con il:

- **codice 92**, l'ammontare deducibile, **nei limiti del valore normale**, delle spese e degli altri componenti negativi di cui al **codice 70 del rigo RF31** (art. 110, comma 9-*bis* del TUIR);
- **codice 93**, l'ammontare delle spese e degli altri componenti negativi di cui al **codice 70 del rigo RF31**, qualora le imprese residenti in Italia **forniscano la prova che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione** (art. 110, comma 9-*ter*, del TUIR).

| | | | | | | | | | |
|---|----|----|-----|----|----|-----|----|----|-----|
| RF55 Altre variazioni in diminuzione | 1 | 2 | ,00 | 3 | 4 | ,00 | 5 | 6 | ,00 |
| | 7 | 8 | ,00 | 9 | 10 | ,00 | 11 | 12 | ,00 |
| | 13 | 14 | ,00 | 15 | 16 | ,00 | 17 | 18 | ,00 |
| | 19 | 20 | ,00 | 21 | 22 | ,00 | 23 | 24 | ,00 |
| | 25 | 26 | ,00 | 27 | 28 | ,00 | 29 | 30 | ,00 |
| | 31 | 32 | ,00 | 33 | 34 | ,00 | 35 | 36 | ,00 |
| | 37 | 38 | ,00 | 39 | 40 | ,00 | 41 | 42 | ,00 |
| | 43 | 44 | ,00 | 45 | 46 | ,00 | 47 | 48 | ,00 |
| | 49 | 50 | ,00 | 51 | 52 | ,00 | 53 | 54 | ,00 |
| | | | | | | | | 55 | |

Quadro RG

Nel **rigo RG22**, vanno indicati gli **altri componenti negativi deducibili** non indicati nei precedenti rigi del quadro. Ogni voce è identificata da un codice, da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l'importo. In particolare, vanno indicati con il:

- **codice 49**, l'ammontare deducibile, **nei limiti del valore normale**, delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni, **che hanno avuto concreta esecuzione**, intercorse con imprese **residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali** nonché derivanti da prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati nei predetti Paesi o territori (art. 110, comma 9-*bis*, del TUIR); non vanno riportate le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile l'art. 167 del TUIR;
- **codice 50**, l'ammontare delle spese e degli altri componenti negativi di cui al **codice 49**, qualora le imprese residenti in Italia **forniscano la prova che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico** e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione (art. 110, comma 9-*ter*, del TUIR);

| | | | | | | | | | | |
|--------------------------------|----|----|-----|----|----|-----|----|----|-----|-----|
| RG22 Altri componenti negativi | 1 | 2 | ,00 | 3 | 4 | ,00 | 5 | 6 | ,00 | |
| | 7 | 8 | ,00 | 9 | 10 | ,00 | 11 | 12 | ,00 | |
| | 13 | 14 | ,00 | 15 | 16 | ,00 | 17 | 18 | ,00 | |
| | 19 | 20 | ,00 | 21 | 22 | ,00 | 23 | 24 | ,00 | |
| | 25 | 26 | ,00 | 27 | 28 | ,00 | 29 | 30 | ,00 | |
| | 31 | 32 | ,00 | 33 | 34 | ,00 | 35 | 36 | ,00 | |
| | | | | | | | | | 37 | ,00 |

ESCLUSIONE DAL REDDITO DI UTILI E RISERVE DI UTILE NON ANCORA DISTRIBUITI

Nel **quadro RF** è stata prevista una **variazione in diminuzione** per l'esclusione dalla formazione del reddito del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato, degli utili e delle riserve di utile non ancora distribuiti alla data (del 1° gennaio 2023) di entrata in vigore della [legge 29 dicembre 2022, n. 197](#), risultanti dal bilancio dei soggetti direttamente o indirettamente partecipati di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), del TUIR (*si tratta di società ed enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato*) **relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022**. Nel **quadro RQ** è stata prevista una **nuova sezione XXV** dedicata all'esercizio dell'opzione per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi **al fine di consentire tale esclusione dalla formazione del reddito** (art. 1, commi da 87 a 95, della [legge 29 dicembre 2022, n. 197](#)).

Partecipazioni in società ed enti esteri ubicati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato. Imposta sostitutiva sugli utili e le riserve di utile *black list*

I **commi da 87 a 95 dell'articolo 1 della legge 29 dicembre 2022, n. 197**, disciplinano il **regime facoltativo** di affrancamento o di rimpatrio degli utili e delle riserve di utile risultanti dal bilancio delle partecipate estere relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.

Si consente ai contribuenti che, nell'ambito di attività di impresa, detengono partecipazioni in società ed enti esteri, in particolare ubicati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, di affrancare o rimpatriare, attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva, gli utili e le riserve di utile non distribuiti alla data (del 1° gennaio 2023) di entrata in vigore della legge in esame, come risultanti dal bilancio chiuso nell'esercizio 2021 (antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022).

Con l'esercizio dell'opzione sono esclusi da imposizione, in capo al soggetto fiscalmente residente o localizzato in Italia, tali utili affrancati provenienti dalle suddette partecipate estere. L'opzione è efficace a decorrere dall'inizio del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022.

È possibile effettuare l'opzione con modalità differenti.

La norma contempla:

- un **affrancamento integrale o parziale**, assoggettato a imposta sostitutiva l'intero ammontare o una quota degli utili e delle riserve di utile;
- un **affrancamento specifico e più vantaggioso** per l'ammontare degli utili che saranno rimpatriati entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 (30 giugno 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare). In tal caso, gli utili sono accantonati per un periodo non inferiore a due esercizi in una specifica riserva di patrimonio netto.

L'aliquota dell'imposta sostitutiva è differenziata a seconda del soggetto partecipante e del tipo di affrancamento prescelto. In caso di affrancamento degli utili da rimpatriare in Italia, è disciplinata anche la conseguenza derivante dal mancato rispetto delle condizioni sopra indicate.

La relazione illustrativa ha chiarito che l'opzione è di tipo **cherry-picking**, nel senso che può essere esercitata in relazione a tutte o soltanto ad alcune (o una sola) delle partecipate estere. A tali contribuenti è consentito di optare per l'assoggettamento a imposta sostitutiva (al 9% o al 30%, a seconda che si tratti di soggetti IRES o IRPEF, o con aliquote ulteriormente ridotte per i proventi accantonati per almeno due esercizi in una specifica riserva di patrimonio netto) degli utili e delle riserve di utile non distribuiti, relativi all'esercizio chiuso nel periodo di imposta 2021 (più precisamente, antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022). L'opzione è esercitabile anche per gli utili attribuibili alle stabili organizzazioni che applicano la cd. **branch exemption**, ovvero l'opzione che consente di esentare da imposizione in Italia i proventi prodotti all'estero dalla stabile organizzazione dell'impresa residente nello Stato.

Il **comma 87**, in particolare, prevede che ai fini della disciplina della tassazione degli utili di fonte estera, in particolare provenienti da Stati e territori a regime fiscale privilegiato, percepiti da persone fisiche e da persone giuridiche (rispettivamente ai fini dei menzionati articoli 47, comma 4 e 89, comma 3 del D.P.R. n. 917 del 1986, TUIR) gli utili e le riserve di utile non ancora distribuiti alla data di entrata in vigore della legge 29 dicembre 2022, n. 197, risultanti dal bilancio di società o enti, direttamente o indirettamente partecipati, non residenti nel territorio dello stato (soggetti IRES di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), del TUIR), relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022, sono integralmente esclusi dalla formazione del reddito del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato, a condizione che sia esercitata una specifica opzione per l'assoggettamento di tali proventi a imposta sostitutiva, secondo il comma 88.

L'opzione (comma 88) è esercitabile, come anticipato, a condizione che le partecipazioni siano detenute nell'ambito dell'attività di impresa.

Dall'esercizio dell'opzione consegue:

- l'esclusione di tali utili dalle imposte sui redditi, che per utili di fonte estera, come anticipato, sono tassati integralmente con le ordinarie aliquote IRPEF e IRES;
- l'assoggettamento di tali proventi a imposta sostitutiva con le seguenti aliquote:

- 9% per i soggetti IRES;
- 30% per i soggetti IRPEF.

Il **comma 89** dispone la riduzione di tali aliquote di 3 punti percentuali (dunque l'applicazione dell'imposta sostitutiva al 6% per i soggetti IRES e al 27% per i soggetti IRPEF) in relazione agli utili percepiti, dal controllante residente o localizzato nel territorio dello Stato, entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta 2023 (più precisamente, quello successivo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022). L'applicazione dell'aliquota ridotta avviene a condizione che gli stessi utili siano accantonati, per un periodo non inferiore a due esercizi, in una specifica riserva di patrimonio netto.

Nel caso in cui non siano rispettate le condizioni di cui al periodo precedente, entro i successivi 30 giorni, che decorrono dal termine di scadenza stabilito per il rimpatrio degli utili o dalla data di riduzione dell'utile accantonato nell'apposita riserva prima del decorso del biennio, deve essere versata la differenza, maggiorata del 20 per cento e dei relativi interessi, tra l'imposta sostitutiva determinata secondo l'aliquota ordinaria (ai sensi del comma 88) e l'imposta sostitutiva decurtata, ai sensi del comma 89 in esame.

Ai sensi del **comma 90 l'imposta sostitutiva** è determinata in proporzione alla partecipazione detenuta nell'ente estero, e tenendo conto dell'effetto demoltiplicativo della quota di possesso, in presenza di partecipazioni indirette per il tramite di società controllate (ai sensi dell'articolo 167, comma 2, dello stesso TUIR).

Il **comma 91** individua le modalità di esercizio dell'opzione per l'imposta sostitutiva sugli utili provenienti da Paesi a fiscalità privilegiata e del relativo versamento. Essa è esercitabile distintamente per ciascuna partecipata estera e con riguardo a tutti o a parte dei relativi utili e riserve di utile. L'opzione si perfeziona mediante indicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022 ed è efficace a decorrere dall'inizio del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022.

Il versamento dell'imposta sostitutiva è effettuato in un'unica soluzione entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022 (30 giugno 2023 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) e non è ammessa compensazione in F24.

Ai sensi del **comma 92**, gli utili distribuiti si considerano prioritariamente formati con quelli assoggettati alle imposte sostitutive di cui ai commi 88 e 89 "che, dunque, non dovranno scontare ulteriori imposte in capo al soggetto residente in Italia" (così, relazione illustrativa).

Ai sensi del **comma 93**, per evitare fenomeni di doppia imposizione e di limitare l'impatto di eventuali cessioni di partecipazioni, il costo fiscalmente riconosciuto (ai fini della determinazione dell'imponibile) della partecipazione nella entità estera detenuta dal soggetto residente è incrementato, sino a concorrenza del corrispettivo della cessione, dell'importo degli utili e delle riserve di utili assoggettati all'imposta sostitutiva ed è diminuito in caso della loro distribuzione.

Con il **comma 94** si consente di applicare l'opzione per l'imposta sostitutiva anche in relazione agli utili attribuibili alle stabili organizzazioni che applicano la cd. **branch exemption**, ovvero il regime fiscale disciplinato dall'articolo 168-ter del TUIR.

Ai sensi del **comma 95**, si affida il compito di emanare le disposizioni di attuazione e coordinamento delle norme introdotte al comma 87 emanate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore della legge in esame.

Nel rigo **RF55**, vanno indicate le **variazioni in diminuzione** diverse da quelle espressamente elencate. Ogni voce è identificata da un codice, da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l'importo.

In particolare, vanno indicati con il **codice 91**, gli **utili e le riserve di utile esclusi dalla formazione del reddito del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato per i quali sia stata esercitata l'opzione** di cui all'[art. 1, comma 88, della legge 29 dicembre](#)

[2022, n. 197](#) (vedi *supra*).

Quadro RQ - Istruzioni per la compilazione della Sezione XXV - Utili e riserve di utile

SEZIONE XXV - UTILI E RISERVE DI UTILE (Par. 15.12)

Gli utili e le riserve di utile non ancora distribuiti alla data di entrata in vigore della [legge 29 dicembre 2022, n. 197](#), risultanti dal bilancio dei soggetti direttamente o indirettamente partecipati di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), del TUIR relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022, **sono integralmente esclusi dalla formazione del reddito** del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato, **a condizione che sia esercitata l'opzione nella presente sezione XXV (art. 1, commi 87 a 95, della legge n. 197 del 2022)**.

I contribuenti possono optare per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, **con aliquota del 30 per cento, dei predetti utili e riserve di utile**. L'opzione è esercitabile solo dai contribuenti che detengono le partecipazioni nell'ambito dell'attività di impresa.

L'aliquota è **ridotta di 3 punti percentuali** in relazione agli utili percepiti dal controllante residente o localizzato nel territorio dello Stato entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 e a

condizione che gli stessi **siano accantonati per un periodo non inferiore a due esercizi in una specifica riserva di patrimonio netto**. In caso di mancato rispetto delle suddette condizioni deve essere versata la differenza, maggiorata del 20 per cento e dei relativi interessi, tra l'imposta sostitutiva determinata applicando l'aliquota del 30 per cento e l'imposta sostitutiva determinata applicando l'aliquota ridotta al 27 per cento. Tale versamento è effettuato entro trenta giorni decorrenti dal termine di scadenza stabilito per il rimpatrio degli utili o dalla data di riduzione dell'utile accantonato nell'apposita riserva prima del decorso del biennio.

L'imposta sostitutiva è determinata in proporzione alla partecipazione agli utili detenuta nella partecipata estera e tenendo conto dell'effetto demoltiplicativo della quota di possesso in presenza di partecipazioni indirette per il tramite di società controllate ai sensi dell'art. 167, comma 2, del TUIR.

L'opzione può essere esercitata distintamente per ciascuna partecipata estera e con riguardo a tutti o a parte dei relativi utili e riserve di utile.

L'opzione **è efficace a decorrere dall'inizio del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022.**

Inoltre, l'opzione può essere esercitata anche in relazione agli utili attribuibili alle stabili organizzazioni che applicano il regime fiscale disciplinato dall'art. 168-ter del TUIR.

Le disposizioni di attuazione della predetta opzione sono adottate con decreto

del Ministro dell’economia e delle finanze.

Nei righi da RQ98 a RQ100:

- in **colonna 1**, va indicato il codice di identificazione fiscale del soggetto partecipato di cui all’art. 73, comma 1, lettera *d*), del TUIR, ove attribuito dall’Autorità fiscale del Paese di residenza ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un’Autorità amministrativa, i cui utili o riserve di utili sono oggetto dell’opzione;
- in **colonna 2**, va indicata la denominazione del soggetto partecipato di cui all’art. 73, comma 1, lettera *d*), del TUIR;
- in **colonna 3**, va indicato l’indirizzo completo della sede legale estera;
- in **colonna 4**, va indicato il codice dello Stato o territorio estero (rilevato dalla tabella “*Elenco dei Paesi e territori esteri*”);
- in **colonna 5**, va barrata la casella denominata “**Partecipazione indiretta**” in caso di partecipazione indiretta per il tramite di società controllate ai sensi dell’art. 167, comma 2, del TUIR;
- in **colonna 6**, va indicato l’ammontare degli utili e delle riserve di utile per i quali si intende esercitare l’opzione;
- in **colonna 7**, va barrata la casella denominata “**Tipo**” nel caso in cui l’opzione è esercitata con riguardo solo a una parte degli utili e riserve di utile relativi al medesimo soggetto partecipato, riferita alla quota di partecipazione detenuta;
- in **colonna 8**, va indicato: il **codice 1**, in caso di applicazione dell’aliquota

ordinaria del 30 per cento, il **codice 2**, in caso di applicazione dell’aliquota ridotta del 27 per cento ai sensi dell’art. 1, comma 89, della legge n. 197 del 2022;

- in **colonna 9**, va indicato l’importo dell’imposta sostitutiva dovuta pari alla percentuale di cui in colonna 8 applicata all’ammontare indicato in colonna 6.

Nel **rigo RQ101**, va indicata l’imposta sostitutiva dovuta complessiva: in **colonna 1**, la **somma delle colonne 9 dei rigi da RQ98 a RQ100**, di tutti i moduli compilati, dove sia stato indicato il codice 1 nella colonna 8 dei predetti rigi, in **colonna 2**, la somma delle **colonne 9 dei rigi da RQ98 a RQ100**, di tutti i moduli compilati, dove sia stato indicato il codice 2 nella colonna 8 dei predetti rigi.

Il versamento dell’imposta sostitutiva è effettuato in un’unica soluzione **entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi** dovute per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022. **Non è ammessa la compensazione ai sensi dell’art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.**

| | | | | | | | | |
|--|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|----------------|---------------|--------------------------|--|--|
| SEZIONE XXV Utili e riserve di utile | Codice identificativo estero 1 | | Denominazione 2 | | | | | |
| | Sede legale e Indirizzo 3 | | | | | | | |
| | Codice Stato estero 4 | Partecipazione indiretta 5 | Utili e riserve di utile 6 | Tipo 7 | Aliquota 8 | Imposta sostitutiva 9 | | |
| | | | ,00 | | | ,00 | | |
| | RQ98 | | | | | | | |
| | | ,00 | | | ,00 | | | |
| RQ99 | | | | | | | | |
| | | ,00 | | | ,00 | | | |
| RQ100 | | | | | | | | |
| | | ,00 | | | ,00 | | | |
| RQ101 Totale imposta | | | | Ordinaria 1 | Ridotta 2 | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | |

ASSEGNAZIONE O CESSIONE AI SOCI BENI IMMOBILI

Nel **quadro RQ** è stata prevista la **nuova sezione XXIV** dedicata ai contribuenti che, **entro il 30 settembre 2023**, assegnano o cedono ai soci beni immobili, diversi da quelli indicati nell’articolo 43, comma 2, primo periodo, del TUIR, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell’attività propria dell’impresa e che applicano un’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell’IRAP **sulla differenza** tra il valore normale dei beni assegnati, o, in caso di trasformazione, quello dei beni



posseduti all’atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto.

Possono compilare il presente prospetto le società il cui periodo d'imposta chiude nel 2023, con riferimento alle assegnazioni, cessioni o trasformazioni intervenute nel corso del 2023 ed entro la data di chiusura del periodo d'imposta ovvero entro il 30 settembre 2023, se precedente tale data.

Quadro RQ - Istruzioni per la compilazione della Sezione XXIV - Utili e riserve di utile

SEZIONE XXIV - ASSEGNAZIONE O CESSIONE DI BENI AI SOCI (Par 15.11)

Le società in nome collettivo e in accomandita semplice **che entro il 30 settembre 2023 assegnano o cedono** ai soci **beni immobili, diversi da quelli indicati nell’art. 43, comma 2, primo periodo, del TUIR, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell’attività propria** dell’impresa, **oppure** che, avendo per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni, **si trasformano in società semplici**, possono applicare un’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell’IRAP sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all’atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto (art. 1, commi da 100 a 105, della legge 29 dicembre 2022, n. 197). L’esercizio dell’opzione deve ritenersi perfezionato con l’indicazione nel presente prospetto dei valori dei beni assegnati e della relativa imposta sostitutiva. La mancanza di base imponibile non preclude la possibilità di fruire della disciplina agevolativa (Circolare dell’Agenzia delle entrate n. 26 del 1° giugno 2016).

Possono compilare il presente prospetto le società il cui periodo d’imposta chiude nel 2023, con riferimento alle assegnazioni, cessioni o

trasformazioni intervenute nel corso del 2023 ed entro la data di chiusura del periodo d'imposta ovvero entro il 30 settembre 2023, se precedente tale data.

L'imposta sostitutiva è pari:

- **all'8 per cento ovvero;**
- **al 10,5 per cento per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione, cessione o trasformazione.**

Le **riserve in sospensione d'imposta** annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate ad imposta sostitutiva **nella misura del 13 per cento**.

In caso di contemporanea assegnazione di beni che producono componenti positivi e negativi, le componenti negative di reddito devono essere scomutate dall'importo di quelle positive sulla quali è applicabile l'imposta sostitutiva (Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 37 del 16 settembre 2016).

Le disposizioni si applicano a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2022, ovvero siano stati iscritti entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge 29 dicembre 2022, n. 197, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1º ottobre 2022. La stessa disciplina si applica alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che entro il 30 settembre 2023 si trasformano in società semplici.

Per gli immobili, su richiesta della società e nel rispetto delle condizioni prescritte, **il valore normale può essere determinato in misura pari a quello risultante dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in catasto** dei moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo del comma 4 dell'art. 52 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

In caso di cessione, ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo della cessione, se inferiore al valore normale del bene, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR, o in alternativa, ai sensi del primo periodo del comma 102 dell'art. 1 della legge n. 197 del 2022, è computato in misura non inferiore ad uno dei due valori.

Nel **rigo RQ94** va indicato:

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

Nel **rigo RQ95** va indicato:

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

Ai soli fini della compilazione della presente sezione, in presenza di più beni da cui derivano, solo per alcuni di essi, minusvalenze e/o differenziali negativi non deducibili, per questi ultimi beni si assume quale costo fiscalmente riconosciuto da riportare nella colonna 2 dei **righi RQ94 e RQ95** un importo non superiore a quello indicato per i medesimi beni nella colonna 1 dei predetti righi.

Nel **rigo RQ96** va indicato:

- in **colonna 1**, la somma algebrica tra gli importi indicati nella colonna 3 dei **righi RQ94 e RQ95**; in caso di risultato negativo la presente colonna non va compilata;
- in **colonna 3**, l’imposta sostitutiva dovuta ai sensi dell’art. 1, comma 101, della citata legge n. 197 del 2022. I soggetti considerati **non operativi** devono barrare anche la casella di **colonna 2**.

Nel **rigo RQ97** va indicato:

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

Il versamento è effettuato con i criteri di cui al decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. **Il 60 per cento dell’imposta sostitutiva è versato entro il 30 settembre 2023 e la restante parte entro il 30 novembre 2023.** Per il versamento dell’imposta sostitutiva per l’assegnazione, cessione dei beni ai soci o società trasformate nonché dell’imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione d’imposta **vanno utilizzati gli appositi codici tributo.**

| SEZIONE XXIV | | Valore normale | Costo Fiscale | Differenza |
|---|---------------------------------|---------------------------------|---------------------------------|---------------------------------|
| Assegnazione o cessione di beni ai soci | RQ94 Beni immobili | 1 <input type="text" value=""/> | 2 <input type="text" value=""/> | 3 <input type="text" value=""/> |
| | | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RQ95 Beni mobili | 1 <input type="text" value=""/> | 2 <input type="text" value=""/> | 3 <input type="text" value=""/> |
| | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RQ96 Totale | Imponibile | Società non operative | Imposta sostitutiva | |
| | 1 <input type="text" value=""/> | 2 <input type="text" value=""/> | 3 <input type="text" value=""/> | |
| | ,00 | | ,00 | |
| RQ97 Riserve in sospensione | Imponibile | Aliquota | Imposta sostitutiva | |
| | 1 <input type="text" value=""/> | 13% | 2 <input type="text" value=""/> | |
| | ,00 | | ,00 | |

SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA

Il **quadro RS** è stato aggiornato per tenere conto **dell’abrogazione della**

disciplina sulle "società in perdita sistematica" di cui all'art. 2, commi 36-*decies* e 36-*undecies*, del decreto-legge n. 138 del 2011 (art. 9, comma 1, del [decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, conv., con mod., dalla legge 4 agosto 2022, n. 122](#)).

Quadro RS - Modello redditi Sc 2022 - Periodo d'imposta 2021

| Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo | RS11 | Esclusione | Disapplicazione società non operative | Soggetto in perdita sistematica | Imposta sul reddito - società non operativa | Imposta sul reddito - società in perdita sistematica | IRAP | IVA | Casi particolari | |
|---|------|---------------------------|---------------------------------------|---------------------------------|---|--|------|------------------|------------------|-----|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | | |
| | | Valore medio | | Percentuale | | Valore dell'esercizio | | Percentuale | | |
| | RS12 | Titoli e crediti | 1 | ,00 | 2% | | 4 | ,00 | 1,50% | |
| | RS13 | Immobili ed altri beni | | ,00 | 6% | | | ,00 | 4,75% | |
| | RS14 | Immobili A/10 | | ,00 | 5% | | | ,00 | 4% | |
| | RS15 | Immobili abitativi | | ,00 | 4% | | | ,00 | 3% | |
| | RS16 | Altre immobilizzazioni | | ,00 | 15% | | | ,00 | 12% | |
| | RS17 | Beni piccoli comuni | | ,00 | 1% | | | ,00 | 0,9% | |
| Impegno allo scioglimento <input type="checkbox"/> | RS18 | Totale | | Ricavi presunti | | Ricavi effettivi | | Reddito presunto | | |
| | | | 2 | ,00 | 3 | ,00 | 5 | ,00 | | |
| | RS19 | ACE | | Agevolazioni | | Variazioni in aumento | | | | |
| | | 1 | ,00 | 2 | ,00 | 3 | ,00 | 4 | ,00 | |
| | RS20 | Reddito imponibile minimo | | | | | | | | ,00 |

Ulteriori novità del Modello SP 2023

CESSIONE O RIMBORSO DI QUOTE O AZIONI DI OICR

Nel **quadro RQ** è stata prevista la **nuova sezione XXVI** per consentire al contribuente di esercitare l’opzione affinché i redditi derivanti dalla cessione o dal rimborso di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio si considerino realizzati, assoggettando la differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31 dicembre 2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione ad un’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi ([art. 1, commi 112 e 113, della legge 29 dicembre 2022, n. 197](#)).

VALUTAZIONE DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ

Nel **quadro RF** sono stati previsti **due codici** tra le altre variazioni in aumento e in diminuzione al fine di indicare, rispettivamente, i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle crypto-attività alla data di chiusura del periodo di imposta a prescindere dall’imputazione al conto economico, che non concorrono alla formazione del reddito ([art. 1, comma 131, della legge 29 dicembre 2022, n. 197](#)).

FONDAZIONI “ITS ACADEMY”

Nel **rigo RN26** è stato previsto il nuovo prospetto riguardante il **credito d’imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle**



fondazioni *ITS Academy*, incluse le donazioni, i lasciti, i legati e gli altri atti di liberalità, effettuati con espressa destinazione all’incremento del patrimonio della fondazione (art. 4, comma 6, della [legge 15 luglio 2022, n. 99](#)).

SOCIAL BONUS

Nel **rigo RN25** è stato previsto il credito d’imposta “*Social bonus*”, per le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore degli enti del Terzo settore che hanno presentato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali un progetto per sostenere il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata assegnati ai suddetti enti del Terzo settore e da questi utilizzati esclusivamente per lo svolgimento di attività di interesse generale con modalità non commerciali (art. 81, comma 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117).

SUPERBONUS

I **quadri RP** e **RN** sono stati aggiornati, con riferimento alle spese per l’efficientamento energetico **per le quali è possibile usufruire della nuova percentuale di detrazione del 90 per cento per l’anno 2023** (art. 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, come modificato dall’art. 9, comma 1, del

[decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 gennaio 2023, n. 6\).](#)

SPESE PER L’ELIMINAZIONE DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE

Nel **quadro RP** sono state introdotte le “*Spese per interventi finalizzati al superamento e all’eliminazione di barriere architettoniche*” ([art. 1, comma 365, della legge 29 dicembre 2022, n. 197](#)).

NUOVI CREDITI D’IMPOSTA PER LE IMPRESE

Nel **quadro RU** è stata prevista l’indicazione dei dati relativi agli importi maturati dei nuovi crediti d’imposta introdotti nel corso dell’anno 2022 (tra questi, si segnalano le agevolazioni riconosciute a favore delle imprese per fronteggiare la crisi energetica) e sono state aggiornate le informazioni richieste nella sezione IV in riferimento ai crediti Formazione 4.0, Ricerca, Sviluppo e Innovazione e agli Investimenti in beni strumentali. Al fine di una corretta compilazione del Quadro RU, inoltre, nelle istruzioni **è stata inserita una nuova tabella nella quale sono elencati i crediti che, non più maturabili nel periodo d’imposta 2022, trovano collocazione, quali residui riportabili, nei campi specificatamente indicati.**



Modello “REDDITI SP” 2023 per società di persone ed equiparate. Le
novità