Modello “Redditi PF” 2024 (periodo d’imposta 2023) per le persone fisiche. Le principali novità

Dopo gli aggiornamenti comunicati il 22 maggio 2024, 23 aprile 2024 e il 19 aprile 2024 pubblichiamo il **modello Redditi Persone fisiche 2024 (fascicoli 1, 2 e 3)** relativo all’anno d’imposta 2023, con le relative istruzioni, che le persone fisiche devono presentare in via telematica **entro il 15 ottobre 2024.**

I termini di presentazione della dichiarazione

Il modello Redditi Persone Fisiche 2024 deve essere presentato entro i termini seguenti:

- **dal 2 maggio 2024 al 30 giugno 2024** se la presentazione viene effettuata in forma cartacea **per il tramite di un ufficio postale** (atteso che il termine del 30 giugno 2024 scade la domenica, lo stesso è rinviato al primo giorno lavorativo successivo);
- **entro il 15 ottobre 2024** se la presentazione viene effettuata **per via telematica**, direttamente dal contribuente ovvero se viene tra- smessa da un intermediario abilitato alla trasmissione dei dati (*cfr.* l’articolo 38 del Decreto Legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 ***in “Finanza & Fisco” n. 9-10/2024, pag. 563***).

Tutti i contribuenti sono obbligati a presentare la dichiarazione modello Redditi Persone Fisiche 2024 esclusivamente per via telematica, direttamente o tramite intermediario abilitato.

Sono esclusi da tale obbligo e pertanto possono presentare il modello REDDITI 2024 cartaceo, presso un qualsiasi ufficio postale, i contribuenti che:

- pur possedendo redditi che possono essere dichiarati con il **730**, non possono presentare il mod. 730;
- pur potendo **presentare il 730,** devono dichiarare alcuni redditi o comunicare dati utilizzando i relativi quadri del modello REDDITI (RM, RS, RT, RU);
- devono presentare la dichiarazione per conto di contribuenti deceduti.

Termini di versamento

I versamenti a saldo che risultano dalla dichiarazione Redditi Persone Fisiche 2024, compresi quelli relativi al primo acconto, devono essere eseguiti entro il **1° luglio 2024** (il 30 giugno 2024 è domenica) ovvero **entro il 31 luglio 2024**.

I contribuenti che scelgono di versare le imposte dovute (saldo per l'anno 2023 e prima rata di acconto per il 2024) **entro il trentesimo giorno successivo ai termini di scadenza** devono applicare sulle somme da versare la maggiorazione **dello 0,40 per cento** a titolo di interesse corrispettivo.

I soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione, tenuti a effettuare entro il 1° luglio 2024 i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle IRAP **per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale, possono provvedervi entro il 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione**. Tali disposizioni si applicano, oltre che ai soggetti che adottano gli ISA **o che presentano cause di esclusione dagli stessi** compresi quelli che adottano il regime di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, nonché quelli che applicano il **regime forfetario** di cui all'articolo 1, commi da 54 a 86, della legge n. 190 del 2014, **anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese** ai sensi degli artt. 5 e 116, del TUIR (*cfr.* art. 37 del Decreto Legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 ***in "Finanza & Fisco" n. 9-10/2024, pag. 562***).

Dopo queste brevi note sui termini di presentazione e versamento, vediamo ora quali sono le novità del **modello Redditi Persone fisiche 2024** per l'anno d'imposta 2023, approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 febbraio 2024, prot. n. 68687/2024.

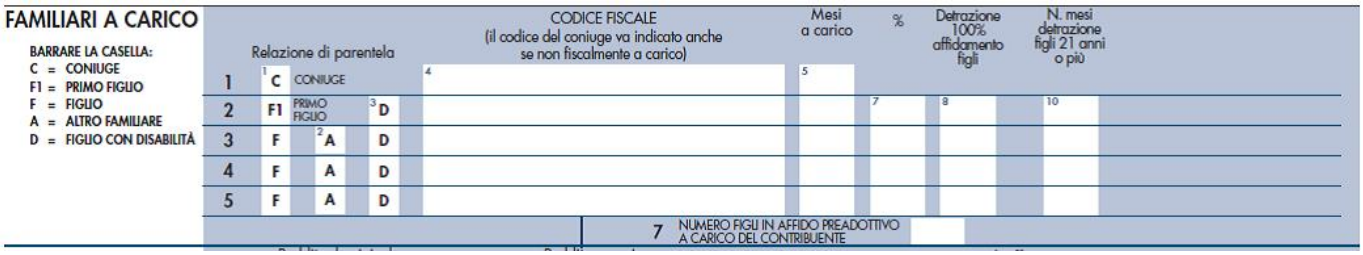
Nel nuovo modello trovano spazio diverse novità. Di seguito le quelle più rilevanti.

Redditi persone fisiche 2024 – Fascicolo 1

Prospetto familiari a carico

A seguito dell'introduzione dell'Assegno Unico Universale, per l'intero anno di imposta 2023 **non sono più riconosciute le detrazioni per i figli fiscalmente a carico minori di 21 anni**, nonché la maggiorazione riconosciuta per i figli con disabilità.

Per tale ragione è stato modificato il prospetto in oggetto:



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	C CONIUGE	4	5			
2	F1 PRIMO FIGLIO D			7	8	10
3	F 2 A D					
4	F A D					
5	F A D					

7 NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE

In questo prospetto devono essere inseriti i dati relativi ai familiari che nel 2023 sono stati fiscalmente a vostro carico, al fine di fruire delle detrazioni dall'imposta per il coniuge, i figli o gli altri familiari a carico o delle altre agevolazioni previste per le persone indicate in questo prospetto.

L'articolo 1 del decreto legislativo 29 dicembre 2021, n. 230 «*Istituzione dell'assegno unico e universale per i figli a carico*», ha istituito, a decorrere dal 1° marzo 2022, l'assegno unico e universale per i figli a carico, che costituisce un beneficio economico attribuito, su base mensile, per il periodo compreso tra marzo di ciascun anno e febbraio dell'anno successivo, ai nuclei familiari sulla base della condizione economica del nucleo, in base

all’indicatore della situazione economica equivalente.

In conseguenza dell’entrata in vigore dell’assegno unico, l’articolo 10, comma 4, del medesimo decreto delegato ha modificato l’articolo 12 del TUIR, contenente la disciplina delle detrazioni per carichi di famiglia, con l’effetto che, sempre a far data dal 1° marzo 2022:

- cessano di avere efficacia le detrazioni fiscali per figli a carico minori di 21 anni;
- cessano di avere efficacia le maggiorazioni delle detrazioni per figli minori di tre anni, per i figli con disabilità e quelle per ciascun figlio a partire dal primo, per i contribuenti con più di tre figli a carico;
- è abrogata la detrazione per famiglie numerose (in presenza di almeno quattro figli) di cui al comma 1-*bis*.

Sono considerati familiari fiscalmente a carico i membri della famiglia che nel 2023 hanno posseduto **un reddito complessivo uguale o inferiore a 2.840,51 euro, al lordo degli oneri deducibili**.

Sono considerati fiscalmente a carico i figli di età non superiore a 24 anni che nel 2023 hanno posseduto un reddito complessivo uguale o inferiore a 4.000 euro, al lordo degli oneri deducibili. Per tali soggetti, **il requisito dell’età è rispettato purché sussista anche per una sola parte dell’anno**, in considerazione del principio di unitarietà del periodo d’imposta. La casella va compilata dal figlio con meno di 21 anni anche se il genitore o i genitori di cui è a carico non fruiscono delle detrazioni per figli a carico.

Nel **limite di reddito** di 2.840,51 euro **(o 4.000 euro)** che il

familiare deve possedere per essere considerato fiscalmente a carico, **devono essere computate anche le seguenti somme**, che non sono comprese nel reddito complessivo:

- le **retribuzioni corrisposte** da Enti e Organismi Internazionali, da Rappresentanze diplomatiche e consolari, da Missioni, dalla Santa Sede, dagli Enti gestiti direttamente da essa e dagli Enti centrali della Chiesa Cattolica;
- la **quota esente dei redditi di lavoro dipendente prestato nelle zone di frontiera ed in altri Paesi limitrofi** in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto lavorativo da soggetti residenti nel territorio dello Stato;
- il reddito d'impresa o di lavoro autonomo assoggettato ad imposta sostitutiva nel caso di applicazione del **regime fiscale di vantaggio** per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (art. 27, commi 1 e 2, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98);
- il reddito d'impresa o di lavoro autonomo assoggettato ad imposta sostitutiva in applicazione del **regime forfetario** (art. 1, commi 54/89, della L. 23/12/2014, n. 190);
- il reddito dei fabbricati assoggettato alla **cedolare secca** sulle locazioni.

Possono essere considerati familiari a carico, anche se non conviventi con il contribuente o residenti all'estero:

- il coniuge non legalmente ed effettivamente separato;
- i figli (compresi i figli, adottivi, affidati o affiliati) indipendentemente dal superamento di determinati limiti di età e dal fatto che siano o meno dediti agli studi o al tirocinio gratuito; gli stessi pertanto ai fini dell'attribuzione della detrazione non rientrano mai nella categoria "*altri familiari*".

Possono essere considerati a carico anche i seguenti ***altri familiari***, **a condizione che convivano con il contribuente o che ricevano dallo stesso assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria**:

- il coniuge legalmente ed effettivamente separato;
- i discendenti dei figli;
- i genitori (compresi quelli adottivi);
- i generi e le nuore;
- il suocero e la suocera;
- i fratelli e le sorelle (anche unilaterali);
- i nonni e le nonne.

Il prospetto deve essere utilizzato per l'indicazione dei dati relativi ai familiari che sono fiscalmente a carico del dichiarante.

Se nel corso del 2023 è cambiata la situazione di un familiare è necessario compilare un rigo per ogni situazione.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia alla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 4 del 18 febbraio 2022 ***(in "Finanza & Fisco" n. 7/2022, pag. 418).***

Proroga esenzione IRPEF per redditi dominicali e agrari di coltivatori diretti e I.A.P.

È stata prorogata per l'anno di imposta 2023 l'esenzione ai fini IRPEF (già prevista per gli anni dal 2017 al 2022 ed estesa dal comma 80 dell'articolo 1 della legge 29 dicembre 2022, n. 197 ***in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2022, pag. 2553***, **all'anno 2023**) dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti e imprenditori

agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola. La disposizione richiamata stabilisce che, **con riferimento all'anno d'imposta 2023**, non concorrano alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, e delle relative addizionali, i redditi dominicali e agrari relativi a terreni dichiarati dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (come individuati dall'art. 1, D.Lgs. n. 99 del 2004) iscritti nella previdenza agricola. A tal fine è novellato l'articolo 1, comma 44, primo periodo, della legge di bilancio 2017 (legge 11 dicembre 2016, n. 232). Tale comma 44, nel testo previgente, prevedeva già l'esenzione con riferimento agli anni di imposta dal 2017 al 2022. La norma, come detto, introdotta dall'articolo 1, comma 44, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017), con riferimento agli anni di imposta 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 è stata prorogata da ultimo al 2022 dall'articolo 1, comma 25, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022). Si ricorda che l'Agenzia delle entrate con circolare n. 9 del 1° aprile 2022 (§ 1 – ***in "Finanza & Fisco" n. 16/2022, pag. 729***) ha specificato che l'esenzione dalla tassazione si applica anche ai terreni presi in affitto per curarne la conduzione. In questo caso, ovviamente, l'agevolazione riguarda il solo reddito agrario, visto che la tassazione del reddito dominicale avviene in capo al proprietario del terreno. Si ricorda, infine, che il beneficio spetta anche alle società semplici che attribuiscono per trasparenza redditi fondiari ai soci persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale. (In tal senso, *cfr.* circolare 7 aprile 2017, n. 8, § 9 – ***in "Finanza & Fisco" n. 43-44/2016, pag. 2922***)

Imposta locale immobiliare autonoma (ILIA)

La Legge regionale 14 novembre 2022, n. 17, ha stabilito **l'istituzione dell'imposta locale immobiliare autonoma (ILIA)** nel territorio della regione Friuli-Venezia Giulia e, **a partire dal 1° gennaio 2023, questa imposta ha ivi sostituito l'IMU**. Pertanto nelle istruzioni al modello Redditi Pf 2024 i riferimenti all'IMU si intendono effettuati **anche all'IMI, all'IMIS ed all'ILIA**. Si ricorda, inoltre, che la legge di stabilità 2016 prevede che dal periodo d'imposta 2014 si applicano anche all'imposta municipale immobiliare (IMI) della provincia di Bolzano e all'imposta immobiliare semplice (IMIS) della provincia di Trento le disposizioni relative all'IMU riguardo la sostituzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali.

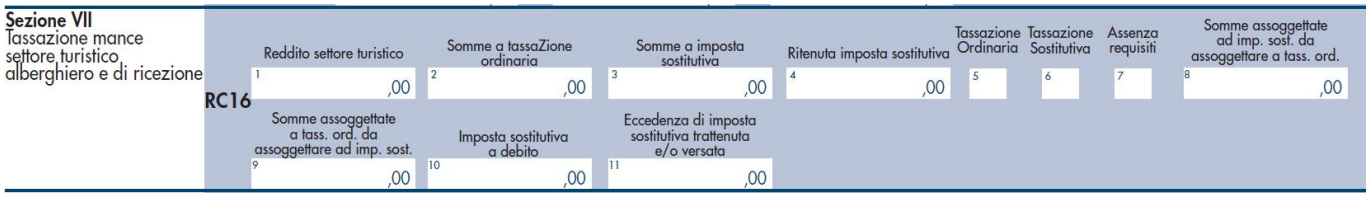
Tassazione agevolata mance

Per i lavoratori dipendenti delle strutture ricettive e degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande del settore privato, le somme percepite dai clienti a titolo di liberalità (mance) sono soggette a un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali **con l'aliquota del 5 per cento**, **entro il limite del 25 per cento del reddito percepito nell'anno per le relative prestazioni di lavoro**. (*Cfr*. l'art. 1, commi da 58 a 62 della legge 29 dicembre 2022, n. 197 ***in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2022, pag. 2545***).

Per ulteriori approfondimenti si rinvia alla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 26 del 29 agosto 2023, Par 1, ***in www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati****).*

L'importo delle mance assoggettato ad imposta sostitutiva rileva in tutte le ipotesi in cui le vigenti disposizioni, per il riconoscimento della spettanza o per la

determinazione, in favore del lavoratore, di deduzioni, detrazioni o benefici a qualsiasi titolo facciano riferimento al possesso di requisiti reddituali.



Lavoro sportivo dilettantistico e professionistico

Ridefinito l'ambito fiscale del lavoro sportivo che può generare, tra l'altro, reddito di lavoro dipendente, ovvero reddito ad esso assimilato, nella forma di collaborazione coordinata e continuativa. Questo perché, dal 1° luglio 2023, ai sensi dell'art. 36, comma 6, del D.Lgs. n. 36 del 2021, «*i compensi di lavoro sportivo* ***nell'area del dilettantismo*** *non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00*».

L'art. 36, comma 6-*ter*, primo periodo, del D.Lgs. n. 36 del 2021 prevede che al «*al fine di sostenere il graduale inserimento degli atleti e delle atlete di* ***età inferiore a 23 anni*** *nell'ambito del* ***settore professionistico****, le retribuzioni agli stessi riconosciute, al fine del calcolo delle imposte dirette, non costituiscono reddito per il percipiente fino all'importo annuo massimo di euro 15.000,00. In caso di superamento di detto limite, il predetto importo non contribuisce al calcolo della base imponibile e delle detrazioni da lavoro dipendente*».

Inoltre, l'art. 51 (rubricato: «*Norme transitorie*»), al comma 1-*bis*, del D.Lgs. n. 36 del 2021, prevede che «*Per i* ***lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo*** *che nel periodo d'imposta 2023 percepiscono compensi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nonché compensi assoggettati ad imposta ai sensi dell'articolo 36, comma 6, del presente decreto, l'ammontare escluso dalla base imponibile ai fini fiscali per il medesimo periodo d'imposta* ***non può superare l'importo complessivo di euro 15.000****.».*" A tal proposito, vedi quanto chiarito dalla Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 474 dell'11 dicembre 2023 (**in *"Finanza & Fisco" n. 38/2023, pag. 2315***).

Si forniscono le indicazioni operative per recepire i trattamenti tributari connessi alle novità introdotte dal decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36.

NOTA NUOVA NORMATIVA REDDITI LAVORO SPORTIVO		
Quadro e Fattispecie reddituale		**Sintesi del Criterio di Liquidazione**
Quadro D 730 Quadro RL RPF	*Indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati ai direttori artistici e ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di **cori, bande musicali e filodrammatiche** che perseguono finalità dilettantistiche* **CU: lettera "N" nel punto 1 "Causale" – CU Lavoro autonomo 730: D4 codice 7 e codice 11 RPF: RL21 col. 2**	**Determinare:** C1 = totale compensi per attività sportive dilettantistiche (rigo D4 colonna 4, se indicato a colonna 3 il codice "7" o il codice "11" o il codice "12" o il codice "13"; C2 = compensi sino a euro 10.000 dell'importo di C1; C3 = compensi oltre euro 10.000 e fino a euro 30.658 dell'importo di C1; ***Residuo_Agevolazione_Sportivi*** = 10.000 - C2 (ricondurre a zero senegativo) C4 = C1 – C2 – C3 - ImportoAbbattimentoAttivitàSportiveCampione come calcolato nel paragrafo "QUADRO L; ricondurre a zero se negativo. L'importo di C3 è necessario ai soli fini della determinazione delle aliquote da applicare al reddito imponibile (vedere istruzioni al rigo 16 – Imposta lorda - del mod. 730-3 "Prospetto di liquidazione"). L'importo di C4 deve essere sommato agli altri redditi e riportato nel rigo 5 del riquadro "Riepilogo dei redditi" contenuto nel mod. 730-3 "Prospetto di liquidazione".
	*indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati nell'e **sercizio diretto di attività sportive dilettantistiche** dal CONI, dalla Società Sport e Salute Spa, dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva ... **fino al 30 giugno 2023*** **CU: lettera "N1" nel punto 1 "Causale" – CU Lavoro autonomo 730: D4 codice 12 e codice 13 RPF: RL21 col. 1**	**2) Determinazione delle ritenute (R3)** R1 = totale ritenute IRPEF per attività sportive dilettantistiche (rigo D4 colonna 6, se indicato a colonna 3 il codice "7" o il codice "11"o il codice "12" o il codice "13"); R2 = 0,23 x C3; (arrotondare l'importo così determinato) R3 = R1 – R2; se R3 è inferiore a zero, deve essere posto eguale a zero. L'importo di R3 deve essere sommato alle altre ritenute IRPEF e riportato nel rigo 59 (Ritenute) del mod. 730-3 "Prospetto di liquidazione". **3) Determinazione delle trattenute per l'addizionale regionale (A3)** A1 = totale trattenute addizionale regionale per attività sportive dilettantistiche (rigo F2 colonna 5); A2 = con riferimento al domicilio fiscale al 1° gennaio 2023, applicare all'importo C3 sopra determinato, le aliquote relative all'Addizionale regionale all'IRPEF deliberate dalle singole regioni e desumibili dalla tabella presente nelle istruzioni relative al rigo 72 del mod. 730-3 tenendo conto delle eventuali agevolazioni previste per le singole regioni. Arrotondare l'importo A2 così determinato. .... SEGUE CON I CRITERI DEGLI SCORSI ANNI
Quadro C 730 Quadro RC RPF	*Redditi di lavoro dipendente o assimilati percepiti dai lavoratori sportivi operanti nel settore del dilettantismo* **CU: punti 781 e 784 730: codice 8 C1-C3 RPF: codice 8 RC1-RC3**	Determinare l'ammontare dell'agevolazione fiscale spettante pari a 5.000 aumento dell'agevolazione residua a quanto già fruito per Bande e Sportivi ante 01/07/2023. A tal fine calcolare: ***Agevolazione Sportivi_da_01_07_2023*** = 5.000 + Residuo_Agevolazione_Sportivi (come sopra determinato) La parte residua dei 15.000 abbatte la somma degli importi di cui al codice 9 Quadro C + Rigo D3 codice 5
	Redditi derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa **CU: lettera "N3" nel punto 1 "Causale" – CU Lavoro autonomo 730: D3 codice 5 RPF: nuovo rigo RL29 col. 2**	***Totale_Cod_8_Quadro_C*** = Sommare tutti gli importi dei righi da C1 a C3 con il codice 8 nella col. 1 ***Totale_Cod_5_Rigo_D3*** = Sommare tutti gli importi del rigo D3 con il codice 5 nella col. 2 ***Totale_Sportivi*** = Totale_Cod_8_Quadro_C + Totale_Cod_5_Rigo_D3 ***Percentuale_Cod_8_Quadro_C*** = Totale_Cod_8_Quadro_C / Totale_Sportivi ***Abbattimento_Cod_8_Quadro_C*** = Agevolazione Sportivi_da_01_07_2023 x Percentuale_Cod_8_Quadro_C (arrotondare l'importo così determinato) Per il rigo 4 del mod. 730-3 "Redditi di lavoro dipendente e assimilati", l'importo dell'abbattimento da considerare è pari al valore Abbattimento_Cod_8_Quadro_C come sopra determinato ***Abbattimento_Cod_5_Rigo_D3*** = Agevolazione Sportivi_da_01_07_2023 - Abbattimento_Cod_8_Quadro_C Per il rigo 5 del mod. 730-3 "Altri redditi", l'importo dell'abbattimento da considerare è pari al valore Abbattimento_Cod_5_Rigo_D3 come sopra determinato
Quadro C 730 Quadro RC RPF	*Redditi di lavoro dipendente degli atleti e delle atlete operanti nel settore professionistico, di età inferiore a 23 anni* **CU: punti 782 e 785 730: codice 9 C1-C3 RPF: codice 9 RC1-RC3**	Sommare tutti gli importi dei righi da C1 a C3 con il codice 9 nella col. 1 e sul totale così determinato si applica l'abbattimento massimo di euro 15.000 da applicare direttamente nella determinazione del reddito complessivo. Pertanto, calcolare: **Totale_Cod_9** = somma ditutti gli importi dei righi da C1 a C3 con il codice 9 nella col. 1 ***Abbattimento_Lavoro_Sportivo_Professionistico*** = il minore tra 15.000 e Totale_Cod_9 **Per il rigo 4 del mod. 730-3** "Redditi di lavoro dipendente e assimilati", l'importo dell'abbattimento da considerare è pari al valore *Abbattimento_Lavoro_Sportivo_Professionistico* come sopra determinato

Lo schema, tratto dalla circolare per la liquidazione del Modello 730/2024, riporta in estrema sintesi i **principali quadri e campi dei modelli di dichiarazione CU/2024, 730/2024 e RPF/2024** che identificano le diverse fattispecie reddituali e che risultano coinvolti nel trattamento tributario del lavoro sportivo alla luce delle novità normative introdotte dal decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36. Nello schema viene riportata anche una breve descrizione del relativo trattamento tributario.

Rideterminazione della detrazione applicabile al Comparto sicurezza

Per l'anno d'imposta 2023 la detrazione spettante al personale impiegato nel comparto sicurezza e difesa è aumentata a 571,00 euro. L'agevolazione spetta ai lavoratori che nell'anno 2022 hanno percepito un reddito di lavoro dipendente non superiore a 30.208 euro. La riduzione d'imposta è determinata dal datore di lavoro sul trattamento economico accessorio erogato (punto 383 della **Certificazione Unica 2024**). Qualora la detrazione d'imposta non trovi capienza sull'imposta lorda determinata ai sensi dell'articolo 11 del decreto del Presidente della Repubblica 22 novembre 1986, n. 917, la parte eccedente può essere fruita in detrazione dell'imposta dovuta sulle medesime retribuzioni corrisposte nell'anno 2022 ed assoggettate all'aliquota a tassazione separata di cui all'articolo 17 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986.

Nel caso in cui il sostituto non abbia riconosciuto tale detrazione al percipiente, il contribuente può fruirne in dichiarazione se nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2024 è presente il codice BO. La misura della riduzione e le modalità applicative della stessa sono individuate annualmente con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri (art. 45, comma 2, del decreto legislativo 29 maggio 2017, n. 95). **Per l'anno d'imposta 2023 essa è pari a 571,00 euro** (D.P.C.M. 18 luglio 2023, pubblicato in G.U. n. 216 del 15 settembre 2023)

Credito di imposta contributo unificato

È riconosciuto un credito d’ imposta commisurato al contributo unificato versato dalla parte del giudizio estinto a seguito della conclusione di un accordo di conciliazione.

Il credito d’ imposta è commisurato al contributo unificato versato dalla parte del giudizio estinto a seguito della conclusione di un accordo di conciliazione, nel limite dell’importo versato e fino a concorrenza di euro 518,00 (*articolo 20 decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28 come modificato dall’articolo 7, comma 1, lett. bb), del decreto legislativo n. 149/2022*).

Il Decreto del Ministero della giustizia del 1° agosto 2023 (pubblicato nella G.U. 7 agosto 2023, n. 183) prevede che a decorrere dal 7 agosto 2023, la domanda di attribuzione del credito di imposta contributo unificato deve essere presentata, a pena di inammissibilità tramite la piattaforma accessibile dal sito www.giustizia.it entro il 31 marzo dell’anno successivo a quello di conclusione delle relative procedure deflattive. Il Ministero, entro il 30 aprile dell’anno in cui è presentata la domanda di attribuzione dei crediti d’ imposta, comunica al richiedente l’importo del credito d’ imposta spettante.

Il credito di imposta non dà luogo a rimborso ed è utilizzabile in compensazione, ai sensi dell’art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a decorrere dalla data di ricevimento della comunicazione del Ministero della Giustizia tramite modello F24. Le persone fisiche non titolari di redditi di impresa o di lavoro autonomo possono utilizzare il credito spettante anche in diminuzione delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

Superbonus

Per le spese sostenute nel 2022 rientranti nel Superbonus, è possibile ripartire la detrazione in 10 rate annuali nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023.

Detrazione *bonus* mobili

Per l'anno 2023, il limite di spesa massimo su cui calcolare la detrazione per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici è pari a 8.000 euro.

Detrazione acquisto abitazione principale

Per l'anno di imposta 2023 è ripristinata la detrazione del 50% dell'IVA pagata per l'acquisto di abitazioni in classe energetica A o B.

Redditi persone fisiche 2024 – Fascicolo 3

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 ***in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2022, pag. 2556***).

In estrema sintesi, il sopracitato comma 84 ha introdotto i commi da 9-*bis* a 9-*quinquies* nell'articolo 110, del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), allo scopo di ripristinare una disciplina speciale e più limitata della deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi di reddito derivanti da operazioni intercorse con imprese e professionisti residenti ovvero localizzati in Stati o territori non cooperativi a fini fiscali. Il comma 9-*bis* prevede la deducibilità di spese e 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**, determinato ai sensi dell'articolo 9 del TUIR, **qualora tali operazioni abbiano avuto concreta esecuzione.** In sostanza tali componenti sfuggono al regime ordinario di deducibilità previsto dall'articolo 110 TUIR, per essere deducibili nel limite del valore normale. Viene, in pratica, ripresa la struttura normativa contenuta nel decreto Internazionalizzazione (D.Lgs. n. 147 del 2015 – ***in "Finanza & Fisco" n. 18/2015, pag. 1348***), che richiamava la deducibilità al cd. valore normale dei predetti componenti reddituali. Le disposizioni considerano Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali le giurisdizioni individuate nell'Allegato I alla lista UE delle giurisdizioni non

cooperative a fini fiscali (vedi: https://www.consilium.europa.eu/it/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/), adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione europea.

Ai sensi del comma 9-*ter* la precedente disposizione (che prevede la deducibilità dei componenti negativi nei limiti normale delle stesse) **non si applica in presenza contemporanea di due condizioni,** che devono essere provate dalle imprese residenti in Italia:

- che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico;
- che le stesse operazioni hanno avuto concreta esecuzione.

Le norme dispongono che le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni con Paesi a fiscalità privilegiata, nei limiti del loro valore normale o in assenza dell'applicazione di tale limite, siano separatamente indicati nella dichiarazione dei redditi.

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 cripto-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 ***in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2022, pag. 2587***).

Per approfondimenti sulla disciplina dell'imposta sul valore

delle cripto-attività, si rinvia alla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 30 del 27 ottobre 2023 (**in *"Finanza & Fisco" n. 35/2023, pag. 1979)***.

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 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, nel caso di opzione per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, esercitata nel **Quadro RQ sezione XXV del modello** Redditi PF 2023 (art. 1, commi da 87 a 95, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 ***in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2022, pag. 2562***).

Tassa piatta incrementale

Nel **quadro LM** è inserita una nuova sezione, nella quale i soggetti che aderiscono al regime della tassa piatta incrementale, determinano il reddito incrementale, costituito dalla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo conseguito nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli

anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5 per cento di quest'ultimo ammontare, sul quale è dovuta l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionale e comunale, in misura del 15 per cento (art. 1, commi da 55 a 57, legge 29 dicembre 2022, n. 197 ***in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2022, pag. 2544***).

Come anticipato, possono optare per il nuovo regime le persone fisiche che esercitano attività d'impresa e/o arti e professioni. Dentro al perimetro della ***flat tax* incrementale** anche l'impresa familiare e l'azienda coniugale non gestita in forma societaria, in entrambi i casi limitata- mente al titolare. Tra i casi di esclusione, invece, i redditi delle società di persone, imputati ai soci per "*trasparenza*" e quelli derivanti dall'esercizio di arti e professioni in forma associata, imputati ai singoli. Fuori dalla misura anche i contribuenti che, nel 2023, aderiscono al regime forfetario (L. n. 190/2014) mentre non perdono la possibilità di optare per la tassa piatta incrementale coloro che hanno applicato lo stesso regime forfetario, o il regime "*di vantaggio*" (D.L. n. 98/2011), dal 2020 al 2022 (in uno o più anni). Si ricorda che con la circolare n. 18 del 28 giugno 2023 ***(in "Finanza & Fisco" n. 26/2023, pag. 1248)*** l'Agenzia delle Entrate ha illustrato, anche con alcuni esempi, come si determina la base imponibile: occorre calcolare la differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinati nel 2023 e il reddito d'importo più elevato (di impresa e di lavoro autonomo) dichiarato negli anni dal 2020 al 2022. A questa differenza si applica la franchigia del 5%, calcolata sul reddito più elevato del triennio. Sul reddito così determinato, nel limite massimo di 40mila euro, si applica l'aliquota fissa del 15%. L'ulteriore quota di reddito, non soggetta a imposta sostitutiva, confluisce nel reddito complessivo soggetto a tassazione progressiva IRPEF.

Concordato preventivo biennale – Forfetari

Nel **Quadro LM** è inserita una nuova sezione nella quale gli imprenditori ed i lavoratori autonomi che applicano il regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, **possono aderire al "concordato preventivo biennale"**.

Nei confronti dei predetti soggetti, *per il* **solo periodo di imposta 2024**, l'applicazione del concordato preventivo è limitata, in via sperimentale, **a una sola annualità**. (Titolo II del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 ***in "Finanza & Fisco" n. 9-10/2024, pag. 527***).

Barrando la casella nel rigo LM64, il contribuente accetta la proposta di CPB per il periodo d'imposta 2024.

Si precisa che l'accettazione ***impegna il contribuente a dichiarare l'importo concordato*** *nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta oggetto di concordato e agli obblighi previsti per i soggetti che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014.*

Imposta sostitutiva per esclusione beni dal patrimonio dell'impresa

A seguito della reintroduzione dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 1, comma 121, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è stata inserita la **sezione XXII (righi RQ81 e RQ82)**, riservata agli imprenditori individuali che **escludono dal patrimonio dell'impresa i beni immobili strumentali** di cui all'art. 43 comma 2 del TUIR, applicando un'imposta sostitutiva delle IRPEF e dell'IRAP in misura dell'8% sulla

differenza tra il valore normale dei beni immobili estromessi e il loro costo fiscalmente riconosciuto (art. 1, comma 106, legge 29 dicembre 2022, n. 197 ***in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2022, pag. 2572***).

Più nel dettaglio, il citato comma 106 dell'articolo 1 della legge 29 dicembre 2022, n. 197, ha introdotto una nuova edizione delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 121, della legge n. 208 del 2015 per usufruire dell'estromissione agevolata dei beni dal patrimonio dell'imprenditore individuale. In pratica, prevede che le disposizioni concernenti la cd. **estromissione dei beni di imprese individuali** – ossia la possibilità di **escludere beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa**, **assegnandoli all'imprenditore** dietro pagamento di **un'imposta sostitutiva** – possano applicarsi anche alle **esclusioni** dei beni **posseduti alla data del 31 ottobre 2022, poste in essere dal 1° gennaio 2023 al 31 maggio 2023**. L'estromissione è condizionata al pagamento di una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche nella misura **dell'8 per cento** della **differenza tra il valore normale di tali beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto**.

Non è dato avvalersi dell'agevolazione nel caso in cui l'unica azienda dell'imprenditore individuale sia stata concessa in affitto o in usufrutto anteriormente al 1° gennaio 2023 atteso che per l'intera durata dell'affitto o della concessione viene a cessare l'attività d'impresa, come si desume, agli effetti delle imposte sui redditi, dall'articolo 67, comma 1, lettera *h)*, del TUIR. In tale ipotesi tutti i beni che fanno parte dell'azienda concessa in affitto restano beni relativi all'impresa e, in caso di successiva cessione dell'azienda stessa, concorreranno alla formazione dell'eventuale plusvalenza realizzata (*cfr.* circolare n. 26 del 1° giugno 2016 – ***in "Finanza & Fisco" n.***

8/2016, pag. 580).

Per la determinazione del valore normale è possibile fare riferimento all'ammontare delle rendite catastali incrementate degli appositi moltiplicatori previsti per legge. Il valore fiscalmente riconosciuto è, invece, pari alla differenza tra il costo storico dell'immobile e l'importo degli ammortamenti fiscalmente dedotti. In base alla presente disposizione, l'imprenditore, **entro il 31 maggio 2023** può escludere dal patrimonio dell'impresa i beni immobili strumentali di cui all'articolo 43, comma 2, del TUIR, **posseduti alla data del 31 ottobre 2022, con effetto dal 1° gennaio 2023**.

La disposizione facilita l'estromissione dell'immobile utilizzato nell'attività dell'impresa. In mancanza della norma agevolativa, si applicherebbero le disposizioni sull'autoconsumo dei beni che comportano l'ordinaria tassazione in materia di imposte sui redditi. **L'esclusione potrà interessare tutti gli immobili strumentali di cui all'articolo 43, comma 2, del TUIR, siano essi strumentali per natura che per destinazione, posseduti dall'imprenditore individuale alla data del 31 ottobre 2022.** Per quanto riguarda gli immobili strumentali per destinazione, l'agevolazione troverà applicazione solo con riferimento a quelli utilizzati dall'imprenditore in maniera esclusiva e diretta per l'esercizio dell'impresa. Il carattere strumentale dell'immobile deve essere verificato alla data del 31 ottobre 2022.

Ai fini IVA, l'esclusione da parte dell'imprenditore individuale di beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa **realizza un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa, ai sensi dell'art. 2, comma 2, n. 5) del D.P.R. n. 633 del 1972**.

Recupero imposta sostitutiva su utili e riserve di utile non ancora distribuiti

Nel **quadro RQ** è stata inserita la **sezione XXIII** dedicata al recupero dell'imposta sostitutiva per i soggetti che, nella dichiarazione dell'anno precedente, avevano optato per l'esclusione degli utili e riserve di utile dalla formazione del reddito del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato (art. 1, commi da 87 a 95, della legge n. 197 del 2022), e che sono decaduti dalla fruizione dell'aliquota ridotta a causa del mancato rispetto delle condizioni di cui all'art. 6, commi da 1 a 4, del decreto ministeriale 26 giugno 2023 ***(in "Finanza & Fisco" n. 27/2023, pag. 1335)***.

Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali dei beni

Nel **quadro RQ** è stata inserita la **sezione XXVII** dedicata all'imposta sostitutiva sulle esistenze iniziali dei beni, che consente agli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, l'adeguamento delle esistenze iniziali dei beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa. L'adeguamento è condizionato al pagamento di un'imposta sostitutiva sui redditi e dell'IRAP pari al 18 per cento e al pagamento dell'IVA (art. 1, commi da 78 a 85, della legge 30 dicembre 2023, n. 213 ***in "Finanza & Fisco" n. 40/2023, pag. 2479***).

Per ulteriori approfondimenti vedi: "*Rottamazione e adeguamento delle rimanenze di magazzino in base alla Legge di Bilancio 2024*" di Marco Orlandi (***in "Finanza & Fisco" n.***

7/2024, pag. 334)