Modello “Redditi PF” 2025 (periodo d’imposta 2024) per le persone fisiche. Le principali novità

Dopo gli aggiornamenti comunicati il 27 maggio 2025, del 15 maggio 2025 e del 28 aprile 2025 pubblichiamo il **modello (aggiornato) Redditi Persone fisiche 2025 (fascicoli 1, 2 e 3)** relativo all’anno d’imposta 2024, con le relative istruzioni, che le persone fisiche devono presentare in via telematica **31 ottobre 2025.** (*Cfr*. articolo 2 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322).

Le dichiarazioni **presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine sono considerate valide**, salva l’applicazione delle sanzioni previste dalla legge (articoli 2 e 8 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322). Quelle presentate, invece, con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell’imposta che ne risulti dovuta.

A tal riguardo, si precisa che, per effetto dell’inserimento, del nuovo comma 1-*bis*, all’interno dell’articolo 1, D.Lgs. 471/1997 «***se la dichiarazione omessa è presentata con ritardo superiore a novanta giorni ma non oltre i termini stabiliti dall’articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*** *e, comunque, prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell’inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo, si applica sull’ammontare delle imposte dovute la sanzione prevista dall’articolo 13, comma 1, aumentata al triplo (**pari al 75% delle imposte dovute**). Se non sono dovute imposte, si applica il comma 1, secondo e terzo periodo.*».

In altri termini, per quest'ultima ipotesi, se non sono dovute le imposte, la sanzione è compresa da 250 euro e 1.000 euro. In caso di soggetti tenuti alle scritture contabili, la sanzione può essere aumentata fino al doppio.

Per le persone decedute nel 2024 o entro il mese di febbraio 2025 la dichiarazione **deve essere presentata dagli eredi nei termini ordinari**.

Per le persone decedute successivamente, la dichiarazione deve essere presentata entro i termini indicati **nella tabella di seguito riportata**, distinti in relazione alla modalità (cartacea o telematica) di presentazione della dichiarazione (art. 65, comma 3, D.P.R. n. 600 del 1973).

PRESENTAZIONE AGLI UFFICI POSTALI		PRESENTAZIONE TELEMATICA	
DATA DEL DECESSO	TERMINI DI PRESENTAZIONE	DATA DEL DECESSO	TERMINI DI PRESENTAZIONE
1° gennaio 2024 – 28 febbraio 2025	Termini ordinari: dal 30 aprile 2025 al 30 giugno 2025	1° gennaio 2024 – 30 giugno 2025	Termini ordinari: 31 ottobre 2025
1° marzo 2025 – 30 giugno 2025	Termini prorogati di 6 mesi: 31 dicembre 2025	1° luglio 2025 – 31 ottobre 2025	Termini prorogati di 6 mesi: 30 aprile 2026

È utile sapere che se nel 2024 la persona deceduta aveva presentato il Modello 730 dal quale risultava un credito successivamente non rimborsato dal sostituto d'imposta, l'erede può far valere tale credito nella dichiarazione presentata per conto del deceduto.

Termini di versamento

Tutti i versamenti a saldo che risultano dalla dichiarazione, compresi quelli relativi al primo acconto, **devono essere eseguiti entro il 30 giugno 2025** (*cfr.* art. 17

del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435). **Per le persone decedute** nel 2024 o entro il 28 febbraio 2025 i versamenti devono essere effettuati dagli eredi nei termini ordinari. Per le persone decedute successivamente, i termini sono prorogati di sei mesi e scadono quindi il 31 dicembre 2025.

I contribuenti che scelgono di versare le imposte dovute (*saldo per l'anno 2024 e prima rata di acconto per il 2025*) **entro il trentesimo giorno successivo ai termini di scadenza** (entro i 30 luglio 2025) **devono applicare sulle somme da versare la maggiorazione dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo**.

Gli importi delle imposte che scaturiscono dalla dichiarazione devono essere versati arrotondati all'unità di euro, così come determinati nella dichiarazione stessa.

Se, invece, l'ammontare indicato in dichiarazione deve essere successivamente elaborato (rateazioni) prima di essere versato, si applica la regola generale dell'arrotondamento al centesimo di euro (es. euro 10.000,752 arrotondato diventa euro 10.000,75; euro 10.000,755 arrotondato diventa euro 10.000,76; euro 10.000,758 arrotondato diventa euro 10.000,76) trattandosi di importi che non si indicano in dichiarazione ma direttamente nel modello di versamento F24.

Dopo queste brevi note sui termini di presentazione e versamento, vediamo ora quali sono le novità del **modello Redditi Persone fisiche 2025** per l'anno d'imposta 2024, approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 17 marzo 2025, prot. n. 131076/2025.

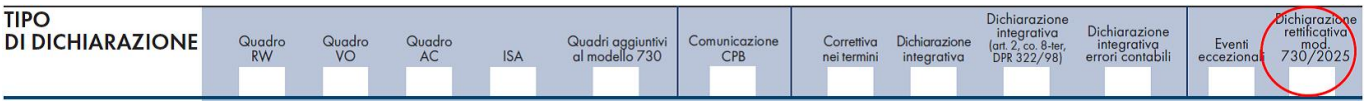
Nel nuovo modello trovano spazio diverse novità.

Di seguito le quelle più rilevanti.

Redditi persone fisiche 2025- Fascicolo 1

Dichiarazione rettificativa mod. 730/2025

Inserito nuovo campo nel **Frontespizio per consentire la correzione di errori della dichiarazione 730/2025** (anno di imposta 2024), commessi da parte del soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale.



La **nuova casella *"Dichiarazione rettificativa mod. 730/2025"*** deve essere compilata per correggere errori della dichiarazione 730/2025 (anno di imposta 2024), commessi da parte del soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, nella **quale siano compilati il rigo C16 del quadro C e i quadri W, M e T.** In tali ipotesi è necessario presentare un modello Redditi Persone Fisiche 2025 utilizzando le seguenti modalità di compilazione.

Nel frontespizio del modello Redditi Persone Fisiche 2025, si dovrà barrare la casella "*Correttivo nei termini*" (in caso di presentazione entro il termine di scadenza) oppure indicare il **codice 1** nella casella "*Dichiarazione integrativa*" (in caso di presentazione oltre il termine di scadenza) e inserire uno dei seguenti valori nella nuova casella:

- codice "*1*", se la rettifica riguarda errori che ***non* hanno comportato** l'apposizione di un visto infedele;

- codice "*2*", se la rettifica riguarda errori che **hanno comportato** l'apposizione di un visto infedele;
- codice "*3*", se la rettifica riguarda **sia errori che hanno comportato l'apposizione di un visto infedele, sia errori che NON hanno comportato l'apposizione di un visto infedele**.

Si conferma che, in caso di errata apposizione del "*visto di conformità*" nel modello 730, il CAF/professionista dovrà utilizzare il **codice tributo "*8925*"** per il versamento della somma dovuta.

Comunicazione CPB – *Comunicazione di adesione (separata o in dichiarazione dei redditi)*

Comunicazione di adesione

La Comunicazione di adesione al Concordato preventivo biennale ("CPB") per il periodo 2025 – 2026 può essere inviata, trasmettendo il modello CPB, **con due *distinte* modalità**:

a) in fase di invio della dichiarazione dei redditi e del modello ISA;

b) in via autonoma avvalendosi del solo Frontespizio del modello Redditi (in tal caso, la dichiarazione dei redditi e il modello ISA su cui si basa la proposta di CPB saranno trasmessi con separato invio).

Solo **nel caso di trasmissione in via autonoma** deve essere compilata la casella "*Comunicazione CPB*", indicando il **codice "*1 – Adesione*"**.

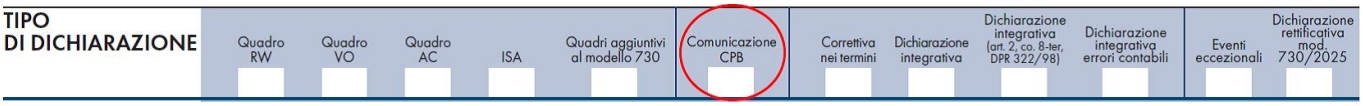
In tal caso, nel **Frontespizio** dovranno essere inserite **soltanto le informazioni relative ai dati anagrafici, al**

soggetto firmatario della Comunicazione CPB e alla presentazione telematica da parte del soggetto incaricato. L'eventuale compilazione di altri campi del modello Redditi è inibita o è comunque considerata priva di effetti.

Comunicazione di revoca

La revoca del CPB può essere effettuata ***esclusivamente*** **in via autonoma,** utilizzando la casella "*Comunicazione CPB*" con **codice "*2 – Revoca*"**.

In tal caso, n**el Frontespizio dovranno essere inserite soltanto le informazioni relative ai dati anagrafici, al soggetto firmatario della Comunicazione CPB** e alla presentazione telematica da parte del soggetto incaricato. L'eventuale compilazione di altri campi del modello Redditi è inibita o è comunque considerata priva di effetti.



Modalità di trasmissione

La comunicazione di adesione al CPB o di revoca dello stesso va trasmessa per via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente dal contribuente o tramite un intermediario abilitato ai sensi dell'art. 3, comma 3, D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, entro il termine previsto per l'adesione al CPB per i periodi d'imposta 2025 e 2026. **Eventuali comunicazioni trasmesse successivamente a tale termine non avranno alcun effetto**.

Si richiama a tal riguardo quanto previsto nel **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 24 aprile 2025, prot.n. 195422/2025**, recante: *«Approvazione delle specifiche tecniche e dei controlli per la trasmissione telematica dei dati rilevanti ai fini della elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale per i periodi d'imposta 2025 e 2026 nonché delle modifiche alle specifiche tecniche degli indici sintetici di affidabilità fiscale e dei modelli REDDITI 2025.»*.

Casella Comunicazione CPB impostata con il valore "*1*"

In particolare, il **punto 3.2** del suddetto provvedimento prevede che:

«Ai medesimi fini indicati al punto precedente, il predetto modello CPB 2025/2026 può, altresì, essere trasmesso autonomamente per via telematica congiuntamente al frontespizio dei modelli REDDITI 2025. In tal caso nel frontespizio dei modelli REDDITI 2025 deve essere indicato il codice 1 "Adesione" nella casella "Comunicazione CPB". L'invio del solo frontespizio del modello REDDITI 2025 con il modello CPB 2025/2026 ha natura non dichiarativa, ma esclusivamente di comunicazione dell'adesione alla proposta di CPB per i periodi d'imposta 2025 e 2026.».

Casella Comunicazione CPB impostata con il valore "*2*"

In particolare, il **punto 4.2** del suddetto provvedimento prevede che:

*«**La revoca di cui al precedente punto 4.1 può essere effettuata esclusivamente con modalità autonoma per via telematica congiuntamente al frontespizio dei modelli REDDITI 2025**. In tal caso nel frontespizio dei modelli REDDITI 2025 **deve essere indicato il codice 2 "Revoca"** nella casella "Comunicazione CPB" e i righi da P01 a P10 del*

modello CPB 2025/2026 non devono essere compilati. ***L'invio effettuato con queste modalità ha natura non dichiarativa****, ma esclusivamente di comunicazione della revoca dell'adesione alla proposta di CPB per i periodi d'imposta 2025 e 2026.».*

La compilazione della casella Comunicazione CPB con il **valore 1** o il **valore 2** deve essere conforme ai criteri di seguito riportati. La non conformità a tali criteri comporta lo scarto del documento relativo al modello CPB 2025/2026 senza possibilità di conferma.

Se la casella Comunicazione CPB assume il valore "*1*" o il valore "*2*", al frontespizio del modello RPF 2025 **deve risultare allegato il *Modello CPB 2025/2026.***

Inoltre, se la casella "*Comunicazione CPB*" risulta compilata (campo 11 del record B con valore 1 o 2), nel documento **non deve risultare presente alcun quadro relativo ai tre fascicoli del modello RPF 2025** (Familiari a carico, Terreni, Fabbricati, Scelte 8, 5 e 2 per mille, RP, ecc) **ma deve risultare compilato il solo frontespizio del modello RPF 2025**. Nel frontespizio non possono risultare compilati alcune sezioni o alcuni singoli campi descritti e individuati nei seguenti estratti del frontespizio, salvo alcune eccezioni.

Vedi anche: *Concordato preventivo biennale. Doppio binario per l'adesione: invio "autonomo" o insieme alla dichiarazione | On-line il software "Il tuo ISA 2025 CPB" per calcolare il proprio indice sintetico di affidabilità (ISA)*

Aliquote IRPEF

Per il periodo d'imposta 2024 sono rimodulate le aliquote per scaglioni di reddito **che sono fissate in tre.**

SCAGLIONI 2024	ALIQUOTE 2024	IMPOSTA DOVUTA
fino a 28.000 euro	23 per cento	23 per cento sul reddito
da 28.001 fino a 50.000 euro	35 per cento	6.440 euro + 35 per cento sul reddito che supera i 28.000 euro e fino a 50.000 euro
oltre i 50.000 euro	43 per cento	14.140 euro + 43 per cento sul reddito che supera i 50.000 euro

Nuovo regime di determinazione del totale reddito dominicale e agrario (RIGO RA23) di coltivatori diretti e I.A.P.

Per gli anni 2024 e 2025 i redditi dominicali e agrari dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali, considerati congiuntamente, non concorrono, ovvero concorrono parzialmente alla formazione del reddito complessivo. Al riguardo si ricorda che l'art. 13, comma 3-*bis*, del decreto-legge 30 dicembre 2023, n. 215 convertito, con modificazioni, dalla L. 23 febbraio 2024, n. 18, nell'aggiungere un ultimo periodo al comma 44 dell'articolo 1, comma 44, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, ha previsto che: «***Per gli anni 2024 e 2025*** *i redditi dominicali e agrari dei coltivatori diretti e degli imprenditori*

agricoli professionali di cui al predetto articolo 1 del decreto legislativo n. 99 del 2004 iscritti nella previdenza agricola, ***diversi*** *dalle società che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296,* ***concorrono, considerati congiuntamente,*** *alla formazione del reddito complessivo nelle seguenti percentuali:*

a) fino a 10.000 euro, 0 (zero) per cento;

b) oltre 10.000 euro e fino a 15.000 euro, 50 per cento;

c) oltre 15.000 euro, 100 per cento.»

In sostanza, con un nuovo periodo si disciplina il regime di agevolazione IRPEF p**er gli anni 2024-2025** per i redditi dominicali e agrari, posseduti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) che:

- rispettano le definizioni previste all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99;
- sono iscritti nella previdenza agricola;
- sono diversi dalle società che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Il nuovo regime prevede che: **fino a 10.000 euro i redditi citati sono totalmente esenti ai fini dell'imposta**, mentre per la **parte eccedente i 10.000 euro, ma non superiore a 15.000 euro**, essi concorrano alla partecipazione al reddito complessivo per il 50 per cento.

Per la parte eccedente i 15.000 euro, i redditi concorrono infine integralmente alla formazione del reddito complessivo.

La descritta agevolazione compete anche ai familiari coadiuvanti del coltivatore diretto purché appartengano al medesimo nucleo familiare, siano iscritti nella gestione

assistenziale e previdenziale agricola in qualità di coltivatori diretti e partecipino attivamente all'esercizio dell'impresa familiare (articolo 1, comma 705 della legge 30 dicembre 2018, n. 145 – Legge di bilancio per il 2019). Al riguardo, si veda la circolare del 10 aprile 2019, n. 8/E, paragrafo 1.6 (**in *"Finanza & Fisco" n. 7/2019, pag. 332***). Possono beneficiare dell'agevolazione in esame anche le 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/E, paragrafo 9 – **in *"Finanza & Fisco" n. 43-44/2016, pag. 2922***).

Si ricorda che l'agevolazione ai fini IRPEF per l'anno 2023 – già prevista per gli anni dal 2017 al 2022 dall'articolo 1, comma 44, primo periodo, della legge di bilancio 2017 (legge n. 232 del 2016) – per i redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola è stata da ultimo disposta dal comma 80, art. 1 della legge di bilancio 2023 (Legge n. 197 del 2022), comportava l'esclusione dalla base imponibile dei citati redditi dominicali e agrari.

Locazioni Brevi

I redditi derivanti dai contratti di locazione breve sono assoggettati ad imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca con aliquota al 26 per cento nel caso di opzione per tale tipo di regime; la predetta aliquota è ridotta al 21 per cento per i redditi da locazione breve relativi ad una unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi.

Si ricorda che a decorrere dall'anno d'imposta 2011, per le abitazioni concesse in locazione è stato introdotto un regime di tassazione definito "*cedolare secca*" sugli affitti (art. 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23) che prevede l'applicazione di un'imposta che sostituisce, oltre che l'Irpef e le addizionali regionale e comunale, anche le imposte di registro e di bollo relative al contratto di locazione. L'opzione per l'applicazione della cedolare secca comporta che i canoni tassati con l'imposta sostitutiva sono esclusi dal reddito complessivo e, di conseguenza, non rilevano ai fini della progressività delle aliquote IRPEF. La base imponibile della cedolare secca è costituita dal canone di locazione annuo stabilito dalle parti, al quale si applica un'aliquota del **21% o del 26%**.

È prevista anche un'aliquota agevolata del **10%** per i contratti di locazione a canone concordato (o concertato) sulla base di appositi accordi tra le organizzazioni della proprietà edilizia e degli inquilini (*cfr*. risoluzione 20 aprile 2018 n. 31 e **circolare n. 15 del 19 giugno 2023, pag. 70**)

Il comma 63, dell'articolo 1 della Legge 30 dicembre 2023 n. 213 (Legge di bilancio 2024 ***in "Finanza & Fisco" n. 40/2023, pag. 2465***) ha disposto che *«Ai redditi derivanti dai* ***contratti di locazione breve*** *si applicano le disposizioni dell'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23,* ***con l'aliquota del 26 per cento in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca.*** *L'aliquota di cui al primo periodo* ***è ridotta al 21 per cento*** *per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a una unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi»*.

Inoltre, si ricorda quanto previsto dall'articolo 1, comma 595, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, secondo cui il **regime fiscale delle locazioni brevi** è riconosciuto **solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di**

quattro appartamenti per ciascun periodo d'imposta; ne consegue che, in caso di destinazione alla locazione breve di cinque o più appartamenti, l'attività di locazione si presume svolta in forma imprenditoriale condizione che preclude l'applicazione del regime fiscale delle locazioni brevi.

Pertanto, **a partire dall'anno d'imposta 2024 (RPF/2025), è prevista per la cedolare secca anche l'aliquota del 26 per cento**. Si rimanda per ogni ulteriore chiarimento alle indicazione riportate nella circolare 10 del 10 maggio 2024 ***(in "Finanza & Fisco" n. 14/2024, pag. 796)***.

Codice Identificativo Nazionale (CIN)

Inserita nuova Sezione nel **Quadro RB per l'indicazione del CIN** rilasciato dal Ministero del Turismo per l'identificazione dell'immobile locato per le finalità previste dalla normativa di settore.

Lavoro dipendente prestato all'estero in zona di frontiera

Dal 2024, il reddito da lavoro dipendente prestato all'estero in zona di frontiera o in altri Paesi limitrofi al territorio nazionale, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, da soggetti residenti nel territorio dello Stato italiano, concorre a formare il reddito complessivo per l'importo eccedente 10.000 euro.

Imposta sostitutiva frontalieri su retribuzione svizzera

I lavoratori dipendenti residenti nei Comuni **ubicati entro i 20 chilometri dal confine svizzero**, nel rispetto di determinate condizioni, possono optare, in luogo della tassazione ordinaria, per un’imposta sostitutiva.

Detrazione per lavoro dipendente

Per l’anno 2024, la detrazione per i contribuenti titolari di redditi di lavoro dipendente, escluse le pensioni e assegni ad esse equiparati, e per taluni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, **è innalzata ad euro 1.955, se il reddito complessivo non supera euro 15.000**.

Si riporta di seguito, uno **schema per il calcolo delle detrazioni per lavoro dipendente**.

REDDITO	IMPORTO DELLA DETRAZIONE
fino a 15.000	1.955 (non inferiore a 690 o, se a tempo determinato, non inferiore a 1.380)
oltre 15.000 e fino a 28.000	1.910 + 1.190 x [(28.000 - reddito) / (28.000 - 15.000)]
oltre 28.000 e fino a 50.000	1.910 x [(50.000 - reddito) / (50.000 - 28.000)]
oltre 50.000	nessuna detrazione

Si ricorda che il comma 6-*bis* dell'articolo 13 del TUIR, per la determinazione dell'ammontare delle detrazioni ivi disciplinate, il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 3-*bis*, del medesimo TUIR.

Al riguardo si osserva che, come evidenziato con la **circolare 19 giugno 2023, n. 14** nel calcolo del reddito complessivo da utilizzare per la determinazione delle agevolazioni fiscali (c.d. *reddito di riferimento*), **ivi incluse le predette detrazioni**, si tiene conto anche dei redditi assoggettati a cedolare secca, dei redditi assoggettati a imposta sostitutiva in applicazione del regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni (articolo 1, comma 692, lettera *g)*, della legge 27 dicembre 2019, n. 160) e della quota di agevolazione ACE di cui all'articolo 1 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

Lavoro sportivo dilettantistico e professionistico

Ridefinito l'ambito fiscale del lavoro sportivo che, dal 1° luglio 2024, non può generare reddito assimilato a quello di lavoro autonomo.

Rideterminazione della detrazione applicabile al Comparto sicurezza

Per l'anno d'imposta 2024 la detrazione spettante al personale impiegato nel comparto sicurezza e difesa è aumentata a 610,50 euro per i lavoratori che nell'anno 2023 hanno percepito un reddito da lavoro dipendente non superiore a 30.208 euro.

Bonus tredicesima

Per l'anno 2024, ai titolari di reddito di lavoro dipendente con un reddito complessivo non superiore ad euro 28.000 che rispettino determinate condizioni, è riconosciuta un'indennità di importo pari ad euro 100, ragguagliata al periodo di lavoro, che non concorre alla formazione del reddito complessivo;

Si evidenzia che con tre risposte l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il contribuente in possesso dei requisiti previsti dalla legge, **può beneficiare del *bonus* anche dichiarazione dei Redditi (modello 730 o modello Redditi**

PF).

Di seguito le **Faq del 18 aprile 2025 – *Bonus tredicesima***

"È possibile richiedere il Bonus "tredicesima", di cui all'articolo 2-bis del decreto-legge del 9 agosto 2024, n. 113, nella dichiarazione dei redditi?

Il contribuente che, pur essendo in possesso dei requisiti previsti dalla legge, non abbia richiesto il *Bonus* al proprio datore di lavoro, può beneficiare del *Bonus* nella dichiarazione dei redditi (modello 730 o modello REDDITI PF). Il *Bonus* può essere fruito nella dichiarazione anche da parte dei lavoratori dipendenti che non hanno un sostituto d'imposta (ad esempio dai collaboratori familiari). Per la compilazione della dichiarazione dei redditi (rigo C14 del modello 730/2025 o **rigo RC14 del modello REDDITI 2025 PF**) i contribuenti possono utilizzare le informazioni contenute nei punti 721 e 726 della CU oppure, se tali punti non sono compilati, le informazioni contenute nelle annotazioni della CU, nonché le altre informazioni relative al rapporto di lavoro.

Ho ricevuto dal datore di lavoro il Bonus "tredicesima", di cui all'articolo 2-bis del decreto-legge del 9 agosto 2024, n. 113, devo compilare l'apposita sezione contenuta nella dichiarazione dei redditi?

Il contribuente che presenta la dichiarazione dei redditi (perché obbligato o perché intende fruire di detrazioni e/o crediti), se ha ricevuto il *Bonus* deve compilare il rigo C14 del modello 730/2025 o il **rigo RC14 del modello REDDITI 2025 PF utilizzando le specifiche informazioni contenute nella CU 2025.**

Se il contribuente deve restituire il *Bonus* ricevuto, in quanto non spettante, deve inoltre barrare la colonna 7 "*Restituzione Bonus per assenza requisiti*" del **rigo C14** del modello 730 o del **rigo RC14 del modello REDDITI PF.**

Quali informazioni trovo nella dichiarazione dei redditi precompilata in presenza del Bonus "tredicesima", di cui all'articolo 2-bis del decreto-legge del 9 agosto 2024, n. 113?

In caso di erogazione del *Bonus* da parte del datore di lavoro, la dichiarazione precompilata riporta nel rigo C14 del modello 730/2025 o nel rigo RC14 del modello REDDITI 2025 PF i dati presenti nell'apposita sezione della **CU 2025**. Qualora, invece, il datore di lavoro non abbia erogato il *Bonus* e abbia compilato il campo 721 riferito al reddito e il campo 726 riferito ai giorni, il contribuente trova solo uno specifico avviso nel foglio informativo della dichiarazione precompilata che lo avvisa di verificare i requisiti qualora voglia richiedere in dichiarazione il *Bonus*".

Lavoratori impatriati

Ridisegnato il regime fiscale agevolato per i lavoratori impatriati che trasferiscono la residenza fiscale in Italia **a decorrere dal periodo d'imposta 2024**.

Si ricorda che l'articolo 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, disciplina il «*Nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati*», **che si applica ai contribuenti che trasferiscono, dal periodo d'imposta 2024,** la residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2 del TUIR.

Il comma 1 del citato articolo 5 dispone che «*i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio*

dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ***entro il limite annuo di 600.000 euro*** *concorrono alla formazione del reddito complessivo* ***limitatamente al 50 per cento*** *del loro ammontare al ricorrere delle seguenti condizioni:*

a) i lavoratori si impegnano a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo corrispondente a quello di cui al comma 3, secondo periodo;

b) i lavoratori non sono stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro Se il lavoratore presta l'attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore dello stesso soggetto presso il quale è stato impiegato all'estero prima del trasferimento oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di permanenza all'estero è di:

> *1) sei periodi d'imposta, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;*
>
> *2) sette periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;*

c) l'attività lavorativa è prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato;

d) i lavoratori sono in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206.».

In base al successivo comma 2, ai fini del comma 1, lettera *b)*, «*si considerano appartenenti allo stesso gruppo i*

soggetti tra i quali sussiste un rapporto di controllo diretto o indiretto ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile ovvero che, ai sensi della stessa norma, sono sottoposti al comune controllo diretto o indiretto da parte di un altro soggetto».

A tal riguardo nella risposta ad interpello n. 41 del 20 febbraio 2025, l'Agenzia delle entrate, ha precisato che "la sussistenza di tale condizione deve essere valutata nel periodo d'imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia.

In altri termini, il periodo minimo di pregressa permanenza all'estero **viene innalzato da tre periodi d'imposta** a:

1) sei periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del trasferimento all'estero, non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto per il quale ha lavorato all'estero oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;

2) sette periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto per il quale ha lavorato all'estero oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo.

Ad esempio, il lavoratore impiegato all'estero presso la Società *Alfa* che, al trasferimento in Italia, continua a lavorare per tale Società (o per una società del medesimo gruppo) potrà applicare il nuovo regime, nel rispetto di ogni altra condizione, se è stato residente all'estero per un periodo minimo di sei anni.

Inoltre, se il lavoratore già lavorava per la Società *Alfa* (o per una società del medesimo gruppo) prima del trasferimento all'estero potrà applicare il nuovo regime, nel rispetto di ogni altra condizione, se è stato residente all'estero per un periodo minimo di sette anni".

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate, nella risposta citata, chiarisce come "ai fini della determinazione del periodo minimo di residenza all'estero, occorra valutare se, al rientro in Italia, il contribuente continuerà a lavorare per lo stesso datore di lavoro (medesima società o altra società riconducibile al medesimo gruppo come definito ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1) e 2), del codice civile) per il quale ha lavorato all'estero durante il periodo d'imposta precedente il trasferimento della residenza in Italia o, comunque, fino alla data in cui avviene tale trasferimento.

Pertanto, **ad esempio**, per il contribuente che rientra in Italia nel 2024 per svolgere l'attività lavorativa in favore dello stesso datore di lavoro per il quale ha lavorato all'estero fino al 2020, avendo successivamente interrotto il rapporto di lavoro con tale soggetto, il periodo minimo di permanenza all'estero è di tre anni.

Ciò in quanto non c'è coincidenza tra il datore di lavoro (medesima società o altra società riconducibile al medesimo gruppo come definito ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1) e 2), del codice civile) per il quale il lavoratore è stato impiegato all'estero nel periodo d'imposta precedente il rientro in Italia e quello presso il quale lavorerà dopo il trasferimento in Italia.

Qualora, inoltre, vi sia coincidenza tra il datore di lavoro (medesima società/ gruppo) per il quale il lavoratore è stato impiegato all'estero prima del rientro in Italia e quello presso il quale lavorerà dopo il trasferimento in Italia, al fine di stabilire il periodo minimo di pregressa permanenza all'estero che, da tre, aumenta a sei o sette anni, a seconda che si tratti o meno del medesimo soggetto (datore/gruppo) presso cui era svolta l'attività lavorativa in Italia prima del trasferimento all'estero, occorre verificare se continuerà a lavorare per lo stesso datore di lavoro per il quale ha lavorato all'estero e se questo

coincida con il datore di lavoro presso il quale ha lavorato durante il periodo d'imposta precedente il trasferimento all'estero o, comunque, fino alla data in cui avviene tale trasferimento.

In altri termini, **ad esempio**, per il contribuente che rientra in Italia nel 2024 per svolgere l'attività lavorativa in favore dello stesso datore di lavoro per il quale ha lavorato all'estero, il periodo minimo di permanenza all'estero è di sei anni se non c'è coincidenza tra il datore di lavoro per il quale il lavoratore è stato impiegato all'estero nel periodo d'imposta precedente o, comunque, fino alla data del rientro in Italia e quello presso il quale lavorerà dopo il trasferimento in Italia"

I redditi indicati nel sopra riportato comma 1 dell'articolo 5 del D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209, concorrono, *invece*, alla formazione del reddito complessivo **nella misura del 40 per cento del loro ammontare** qualora:

a) il lavoratore si trasferisce in Italia con un figlio minore;

b) in caso di nascita di un figlio ovvero di adozione di un minore di età durante il periodo di fruizione del regime. In tale caso, l'ulteriore beneficio è fruito a partire dal periodo d'imposta in corso al momento della nascita o dell'adozione e per il tempo residuo di fruibilità dell'agevolazione.

Si fa presente che la maggiore agevolazione da ultimo descritta si applica a condizione che, durante il periodo di fruizione del regime da parte del lavoratore, ***il figlio minore di età, ovvero il minore adottato, sia residente nel territorio dello Stato****.*

Le agevolazioni si applicano **nel periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale nel territorio dello Stato e nei quattro periodi d'imposta**

successivi.

Come previsto nel citato articolo 5 del D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209, i regimi agevolativi descritti richiedono che i lavoratori:

- **si impegnino a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo di quattro anni**;
- **non siano stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento**;
- **prestino l'attività lavorativa per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato**;
- siano in possesso dei **requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206**.

Il nuovo regime degli impatriati, abroga, a far data dal 29 dicembre 2023, la disciplina dei lavoratori impatriati come previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, e dell'articolo 5, commi 2-*bis*, 2-*ter* e 2-*quater*, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34.

Tuttavia, tali ultime disposizioni continuano a trovare applicazione nei confronti dei soggetti che hanno trasferito la loro **residenza anagrafica in Italia entro il 31 dicembre 2023** ovvero, **per i rapporti di lavoro sportivo, abbiano stipulato il relativo contratto entro la medesima data**.

Limitatamente ai soggetti che trasferiscono la propria residenza anagrafica nell'anno 2024 il beneficio fiscale di cui al citato articolo 5 del D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209 si applica **per ulteriori tre periodi di imposta** nel caso in cui il contribuente sia divenuto proprietario, entro la data del 31 dicembre 2023 e, comunque, nei dodici mesi precedenti al trasferimento, di un'unità immobiliare di tipo residenziale adibita ad abitazione principale in Italia. In

tal caso i redditi di lavoro dipendente e assimilato a quello di lavoro dipendente, negli ulteriori tre periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo **nella misura del 50 per cento del loro ammontare** (*cfr.* comma 10, dell' art. 5 del D.Lgs. 209/2023).

Trattamento Integrativo

Per l'anno 2024, l'importo riconosciuto in favore dei contribuenti con reddito complessivo non superiore a 15.000 euro è calcolato qualora l'imposta lorda determinata sul reddito di lavoro dipendente e su alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, sia di importo superiore a quello della detrazione per lavoro dipendente diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno;

Si ricorda che il Decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, all'art. 1 comma 3 ha previsto che «***Per l'anno 2024*** *la somma a titolo di trattamento integrativo, di cui all'articolo 1, comma 1, primo periodo, del decreto-legge 5 febbraio 2020, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 aprile 2020, n. 21, è riconosciuta a favore dei contribuenti* ***con reddito complessivo non superiore a 15.000 euro*** *qualora l'imposta lorda determinata sui redditi di cui agli articoli 49, con esclusione di quelli indicati nel comma 2, lettera a), e 50, comma 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917,* ***sia di importo superiore a quello della detrazione spettante*** *ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del citato testo unico delle imposte sui redditi* ***diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno***».

Ai fini della verifica dei **presupposti per il riconoscimento del trattamento integrativo e per la sua determinazione** si rimanda alle indicazioni contenute nelle specifiche tecniche relative (par da 27.2 a 27.4.4) al Modello Redditi PF 2025 disponibili nel sito *internet*: www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati).

Rimodulazione delle detrazioni per oneri

Per i contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 50.000 euro, è prevista una riduzione di 260 euro dell'ammontare della detrazione dall'imposta lorda spettante per l'anno 2024;

A tal proposito si ricorda che il Decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, all'art. 2, comma 2, ha previsto che «**1.** *Ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, per i contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a euro 50.000 l'ammontare della detrazione dall'imposta lorda, spettante per l'anno 2024 in relazione ai seguenti oneri, determinato ai sensi dell'articolo 15, comma 3-bis, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917,* ***è diminuito di un importo pari a euro 260:***

> *a) gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19 per cento dal citato testo unico delle imposte sui redditi o da qualsiasi altra disposizione fiscale, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'articolo 15, comma 1, lettera c) del predetto testo unico;*
>
> *b) le erogazioni liberali in favore dei partiti politici di cui all'articolo 11 del decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge*

21 febbraio 2014, n. 13;

c) i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'articolo 119, comma 4, quinto periodo, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

***2.** Ai fini del comma 1 il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 3-bis, del citato testo unico delle imposte sui redditi.»*.

In sostanza, per i **contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a euro 50.000** l'ammontare della detrazione dall'imposta lorda, spettante per l'anno 2024 **è diminuito di un importo pari ad euro 260**. In particolare, tale riduzione riguarda gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19 per cento (**ad esclusione delle spese sanitarie**), le erogazioni liberali in favore dei partiti politici e i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi.

Si rimanda alle indicazioni contenute nelle specifiche tecniche relative (par. 21.1) al Modello PF 2025/2024, disponibili nel sito *internet*: www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati), relativamente alle **modalità di calcolo della detrazione** (*vedi anche*, circolare dell'Agenzia delle entrate n. 2 del 6 febbraio 2024, par. 1.4 ***in "Finanza & Fisco" n. 3/2024, pag. 204***).

Detrazione *bonus* mobili

Per l'anno 2024, il limite di spesa massimo su cui calcolare

la detrazione per l’acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici **è pari a 5.000 euro**. Tale limite va riferito, complessivamente, alle spese sostenute per l’acquisto di mobili e grandi elettrodomestici. La detrazione deve essere ripartita tra gli aventi diritto in **dieci quote annuali** di pari importo.

La detrazione non utilizzata in tutto o in parte non si trasferisce né in caso di decesso del contribuente né in caso di cessione dell’immobile oggetto di intervento di recupero edilizio. Questo vale anche quando con la cessione dell’immobile sono state trasferite all’acquirente le restanti rate della detrazione delle spese di recupero del patrimonio edilizio. Il contribuente potrà continuare a usufruire delle quote di detrazione non utilizzate anche se l’abitazione oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio è ceduta prima che sia trascorso l’intero periodo per usufruire del *bonus*.

Il limite massimo di spesa sul quale calcolare la detrazione riguarda la singola unità immobiliare, comprensiva delle pertinenze, o la parte comune dell’edificio oggetto di ristrutturazione. Quindi, il contribuente che esegue lavori di ristrutturazione su più unità immobiliari avrà diritto più volte al beneficio.

Detrazione *Superbonus*

Per le spese sostenute nel 2024 rientranti nel *Superbonus*, salvo eccezioni, si applica la percentuale di detrazione del 70%. Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2024 la detrazione è rateizzata in 10 rate di pari importo.

Detrazione *Sismabonus* ed eliminazione barriere architettoniche

Per le spese sostenute nel 2024 relative ad interventi rientranti nel *Sismabonus* o finalizzate all'eliminazione delle barriere architettoniche di cui all'art. 119-*ter* del D.L. 34/2020, la detrazione è rateizzata in 10 rate di pari importo.

Opzione *Superbonus* 2023

Per le spese *Superbonus* sostenute dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023, **è possibile optare per la ripartizione in 10 rate annuali di pari importo mediante presentazione di una dichiarazione integrativa di quella presentata per il periodo d'imposta 2023**, da presentare entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024.

L'opzione è irrevocabile e la maggiore imposta eventualmente dovuta è versata, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2024, senza applicazione di sanzioni e interessi.

La casella ***"Opzione 2023"*** è stata prevista nel **modello RPF 2025** al fine di recepire quanto previsto dall' art. 1, comma 56, lett. *b)*, L. 30 dicembre 2024, n. 207 ***(in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2024, pag. 2408)*** che ha modificato l'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, aggiungendo il comma 8-*sexies*, secondo il quale: «*Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023 relativamente agli interventi di cui al presente articolo,*

la detrazione può essere ripartita, su opzione del contribuente, in dieci quote annuali di pari importo a partire dal periodo d'imposta 2023. L'opzione è irrevocabile ed è esercitata tramite una dichiarazione dei redditi integrativa di quella presentata per il periodo d'imposta 2023, ***da presentare, in deroga a quanto previsto dall'articolo 2, comma 8, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322****, entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024. Se dalla predetta dichiarazione integrativa emerge una maggiore imposta dovuta, quest'ultima è versata, senza applicazione di sanzioni e interessi, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2024*».

IVIE – Imposta sul valore degli immobili situati all'estero

Ad opera dell'articolo 1, comma 91, lettera *a)*, della Legge 30 dicembre 2023, n. 213 (Legge di bilancio 2024 ***in "Finanza & Fisco" n. 40/2023, pag. 2482***), l'aliquota dell'imposta sul valore degli immobili situati all'estero **è fissata all'1,06 per cento** (era pari allo 0,76 per cento fino al 2023). **Più nel dettaglio, dal 2024 l'aliquota è pari, ordinariamente, allo 1,06 per cento del valore degli immobili**, ed è calcolata in proporzione alla quota di possesso e ai mesi dell'anno nei quali il possesso c'è stato (viene conteggiato per intero il mese nel quale il possesso si è protratto per almeno quindici giorni). Il versamento non è dovuto se l'importo complessivo (calcolato a prescindere da quote e periodo di possesso e senza tenere conto delle detrazioni previste per lo scomputo dei crediti di imposta) non supera i 200 euro. In questo caso, il contribuente non deve neanche

indicare i dati relativi all'immobile nel quadro RM della dichiarazione dei redditi, fermo restando l'obbligo di compilazione del modulo RW. L'imposta non si applica per gli immobili adibiti ad abitazione principale (e relative pertinenze) e per la casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, a condizione che tali immobili in Italia non risultano classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

L'aliquota scende allo 0,4 per cento, invece, per gli immobili **adibiti ad abitazione principale** che in Italia **risultano classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9**, per i quali è possibile, inoltre, detrarre dall'imposta (fino a concorrenza del suo ammontare) 200 euro, rapportati al periodo dell'anno durante il quale l'immobile è destinato ad abitazione principale. Nel caso di immobile adibito ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascun soggetto in proporzione alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. (*Cfr*. comma 15-*bis* dell'art.19 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, conv., con mod., dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214)

Dall'IVIE è possibile dedurre, fino a concorrenza del suo ammontare, l'eventuale imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l'immobile. Inoltre, per gli immobili situati in Paesi appartenenti alla UE o aderenti allo Spazio economico europeo che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, è possibile sottrarre anche l'eventuale eccedenza di imposta reddituale estera sugli stessi immobili, non utilizzata come credito IRPEF ai sensi dell'articolo 165 TUIR. (*Cfr*. comma 16 dell'art.19 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, conv., con mod., dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214).

IVAFE – Imposta sulle attività finanziarie detenute all'estero

L'articolo 1, comma 91, lettera *b)*, della Legge 30 dicembre 2023, n. 213, (Legge di bilancio 2024 ***in "Finanza & Fisco" n. 40/2023, pag. 2482***) **ha elevato al 4 per mille annuo l'aliquota dell'imposta sul valore delle attività finanziarie (IVAFE)** di cui all'articolo 19, comma 18, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 dovuta in relazione ai prodotti finanziari detenuti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato. Con la modifica in argomento, al citato articolo 19 è aggiunto il comma 20-*bis*, ai sensi del quale «*l'imposta di cui al comma 18* ***è stabilita nella misura del 4 per mille annuo, a decorrere dal 2024,*** *del valore dei prodotti finanziari detenuti in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato individuati dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 4 maggio 1999, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 107 del 10 maggio 1999*».

Si tratta degli Stati e dei territori individuati dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 4 maggio 1999 e successive modifiche, emanato ai sensi dell'articolo 2, comma 2-bis, del TUIR. Si evidenzia, in proposito, che, per effetto delle modifiche apportate allo stesso dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 20 luglio 2023 **(in www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati)**, **a partire dal 1° gennaio 2024, la Svizzera è eliminata dall'elenco degli Stati o territori a regime fiscale privilegiato**.

Giova ricordare che sono soggetti passivi dell'IVAFE le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate ai sensi dell'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con

Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, residenti in Italia. Si tratta dei medesimi soggetti tenuti agli obblighi di monitoraggio fiscale ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, mediante la compilazione del **quadro RW** del modello di dichiarazione dei redditi. A decorrere dal 2024 l'aliquota da applicare sul valore dei prodotti finanziari per calcolare l'IVAFE dovuta è, pertanto, stabilita nella misura del 4 per mille annuo, solo se tali prodotti sono detenuti in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato; in caso contrario, **continua ad applicarsi la misura ordinaria del 2 per mille annuo.** (*Cfr*. comma 20, dell'art.19 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, conv., con mod., dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214).

Tassazione dei redditi di talune categorie di lavoratori frontalieri

Dall'anno 2024 è consentito ai lavoratori residenti in determinati comuni italiani, **situati a 20 km dal confine svizzero**, in possesso di specifici requisiti, di optare per l'applicazione, sui redditi da lavoro dipendente percepiti in Svizzera, di una **imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito** delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali, **pari al 25% delle imposte applicate in Svizzera sugli stessi redditi**. A tal proposito, l'articolo 6, comma 1, del **decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113**, prevede che i lavoratori dipendenti, residenti nei comuni (di cui all'allegato 1), nonché nei comuni delle Province di Brescia e Sondrio (di cui all'allegato 2 del medesimo decreto), possono optare, a decorrere dal periodo d'imposta 2024, per l'applicazione, sui redditi da lavoro dipendente percepiti in Svizzera, **di una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali**

e comunali, pari al 25 per cento delle imposte applicate in Svizzera sugli stessi redditi, alle condizioni indicate nel medesimo articolo 6.

Il comma 3 del medesimo articolo 6 prevede che l'opzione di cui al comma 1 è esercitata dal contribuente nella dichiarazione dei redditi e che il versamento dell'imposta sostitutiva è effettuato entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi. Il successivo comma 4 dispone che per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso, si applicano, in quanto compatibili, le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette. Invece, fino al periodo d'imposta 2023, si applicava la Convenzione ratificata con legge n. 943/1978 (articolo 15 – paragrafo 4), secondo cui i redditi di lavoro dipendente svolto nei Cantoni frontalieri dai residenti nei Comuni italiani di frontiera andavano tassati esclusivamente in Svizzera, a fronte di una compensazione finanziaria a favore degli stessi Comuni italiani.

Su ricorda che con la **risoluzione n. 27 del 10 aprile 2025**, l'Agenzia delle entrate ha istituito il **codice tributo "1863"** per il versamento dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, sui redditi da lavoro dipendente percepiti in Svizzera dai lavoratori frontalieri. Il pagamento degli importi deve essere effettuato utilizzando il modello di versamento F24. In sede di compilazione del modello F24, tale codice tributo è esposto nella sezione "*Erario*", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "*importi a debito versati*" **e quale "*Anno di riferimento*" l'anno d'imposta per cui si effettua il versamento, nel formato "*AAAA*".**

Credito di imposta per investimenti in *start-up* e *Pmi* innovative

Qualora la detrazione spettante per investimenti in *start-up* e Pmi innovative, **sia di ammontare superiore all'imposta lorda, è riconosciuto un credito d'imposta di ammontare pari all'eccedenza**. L'art. 2 della Legge 28 ottobre 2024, n. 162 ***(in "Finanza & Fisco" n. 33/2024, pag. 1914)***, ha previsto per gli investimenti effettuati a partire dal 1° gennaio 2024, relativi ai commi 7 e 8 dell'art. 38 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, che qualora la detrazione sia di ammontare superiore all'imposta lorda, per l'eccedenza è riconosciuto un credito d'imposta utilizzabile nella dichiarazione dei redditi in diminuzione delle imposte dovute o in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. **Il credito di imposta così determinato è fruibile nel periodo di imposta in cui è presentata la dichiarazione dei redditi e nei periodi di imposta successivi.** Tale disposizione (comma 2) si applica agli investimenti effettuati a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023. In pratica, per gli investimenti effettuati dal periodo di imposta 2024, l'eccedenza non detraibile potrà essere trasformata in credito d'imposta. Con l'entrata in vigore della nuova legge, viene superato il limite di detraibilità in caso di incapienza da parte delle persone fisiche relativamente alla detrazione IRPEF del 50% per investimenti in *start-up* e Pmi innovative: infatti, qualora la detrazione spettante sia di ammontare superiore all'imposta lorda è riconosciuto un credito d'imposta di ammontare pari all'eccedenza.

Redditi persone fisiche 2025- Fascicolo 3

Lavoratori autonomi Impatriati

Nel **quadro RE**, sono stati previsti appositi codici da indicare nella **casella *"impatriati"***, per consentire di applicare l'agevolazione prevista per i soggetti esercenti arti e professioni che trasferiscono la propria residenza nel territorio dello Stato **a decorrere dal 2024**, per i quali i redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia concorrono, entro il limite annuo di 600.000 euro, alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare, ovvero limitatamente al 40 per cento, in presenza di figli minori. (Art. 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 **in *"Finanza & Fisco" n. 7/2024, pag. 382***).

Per fruire dell'agevolazione è necessario che il lavoratore rispetti le condizioni specificate ai commi 1, 2 e 3 del predetto articolo 5:

- si impegni a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo di cinque anni;
- non sia stato fiscalmente residente in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il trasferimento;
- presti l'attività lavorativa per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato;
- sia in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione.

I predetti redditi concorrono, invece, alla formazione del reddito complessivo **nella misura del 40 per cento del loro ammontare** qualora il lavoratore sia in possesso degli ulteriori requisiti specificati al comma 4, del citato articolo 5:

- il lavoratore si trasferisce in Italia con un figlio minore;
- in caso di nascita di un figlio ovvero di adozione di un minore di età durante il periodo di fruizione del

regime.

In tale caso, l’ulteriore beneficio è fruito a partire dal periodo d’imposta in corso al momento della nascita o dell’adozione e per il tempo residuo di fruibilità dell’agevolazione.

La maggiore agevolazione si applica a condizione che, durante il periodo di fruizione del regime da parte del lavoratore, il figlio minore di età, ovvero il minore adottato, sia residente nel territorio dello Stato.

Le predette agevolazioni (di cui al citato art. 5 del D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209) si applicano nel periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale nel territorio dello Stato e nei quattro periodi d’imposta successivi. **Se la residenza fiscale in Italia non è mantenuta per almeno quattro anni**, il lavoratore decade dai benefici e si provvede al recupero di quelli già fruiti, con applicazione dei relativi interessi.

La previgente disciplina dei lavoratori impatriati di cui all’ art.16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, e dell’art. 5, commi 2-*bis*, 2-*ter* e 2-*quater*, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, è abrogata a far data dal 29 dicembre 2023, **tuttavia continua ad applicarsi nei confronti dei soggetti che hanno trasferito la loro residenza anagrafica in Italia entro il 31 dicembre 2023 ovvero, per i rapporti di lavoro sportivo, che abbiano stipulato il relativo contratto entro la medesima data**.

Limitatamente ai soggetti che trasferiscono la propria residenza anagrafica nell’anno 2024 le disposizioni del citato art. 5 del D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209 si applicano per ulteriori tre periodi di imposta nel caso in cui il contribuente è divenuto proprietario, entro la data del 31 dicembre 2023 e, comunque, nei dodici mesi precedenti al trasferimento, di un’unità immobiliare di tipo

residenziale adibita ad abitazione principale in Italia. In tal caso i redditi di cui al comma 1 del medesimo art. 5 , negli ulteriori tre periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo **limitatamente al 50 per cento del loro ammontare**.

Maggiorazione costo del personale

Sono state aggiornate le variazioni in diminuzione del quadro RF e le componenti negative dei quadri RE e RG per accogliere la maggior deduzione del costo del personale di nuova assunzione (art. 4 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216). Si ricorda che con la circolare n. 1 del 20 gennaio 2025 ***(in "Finanza & Fisco" n. 37/2024, pag. 2255)***, l'Agenzia delle entrate ha ricordato i presupposti soggettivi dell'incentivo, le regole per determinare l'incremento occupazionale e l'ammontare della maggiore deduzione spettante e illustra anche alcuni casi particolari.

Reddito di attività trasferite nel territorio dello stato (*Reshoring*)

Nei quadri RF e RG, ai **righi RF50** e **RG23**, è stata prevista la **non concorrenza alla formazione del reddito del 50 per cento dei redditi derivanti da attività di impresa trasferite nel territorio dello Stato** da un Paese estero non appartenente all'Unione europea o allo Spazio economico europeo (art. 6 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209).

Le disposizioni **(in tema di *Reshoring*)** di cui all'articolo 6

del D.Lgs. n. 209/2023 si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del medesimo D.Lgs. n. 209/2023, ossia dal periodo di imposta che inizia successivamente al 29 dicembre 2023. **Tuttavia, in considerazione del fatto che l'efficacia delle stesse è subordinata, ai sensi dell'art. 108, comma 3, del TFUE, all'autorizzazione della Commissione europea, sarà effettivamente possibile avvalersi dell'agevolazione soltanto dopo il rilascio della stessa**.

Redditi derivanti dalla produzione di vegetali

Nel **quadro RD** (sezioni II e II-A) è stata prevista la modifica dell'art. 56-*bis* del TUIR riguardante la tassazione forfetaria dei redditi derivanti dalle attività dirette alla produzione di vegetali esercitate oltre i limiti di cui all'art. 32, comma 2, lett. *b)* e *b-bis*) e i redditi derivanti dalla produzione e cessioni di beni di cui all'art. 32, comma 2, lettera *b-ter*) (sezione III) oltre il limite ivi indicato (art. 1, comma 1, lett. *e)* e *f)* del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192 ***in "Finanza & Fisco" n. 35-36/2024, pag. 2108***).

Codice identificativo nazionale (CIN)

È stato previsto un nuovo prospetto del **quadro RS** nel quale i contribuenti che compilano il presente fascicolo indicano il codice identificativo nazionale assegnato alle strutture ricettive (art. 1, comma 78, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, cd. Legge di Bilancio 2025 ***in "Finanza & Fisco" n. 41-42/2024, pag. 2426***).

Prospetto di riconciliazione dati di bilancio e fiscali

Nel **Quadro RS** è stata inserita una **nuova sezione per accogliere le novità previste per le operazioni di cui all'art. 177-*bis* del TUIR (*Operazioni straordinarie e attività professionali*)** che possono verificarsi in capo alle persone fisiche (art. 5, comma 1, lett. *d)* del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192 ***in "Finanza & Fisco" n. 35-36/2024, pag. 2108***). Per i primi casi di applicazione del regime di **neutralità fiscale delle aggregazioni professionali** (riguardanti tutte le società esercenti attività regolamentate dagli ordini professionali, comprese le società odontoiatriche), vedi la **risposta ad interpello del 4 giugno 2025, n. 148/2025** dell'Agenzia delle entrate.

Affrancamento straordinario delle riserve

E' stata prevista la **nuova sezione VII del quadro RQ** riservata ai contribuenti che optano per l'affrancamento dei saldi attivi di rivalutazione, delle riserve e dei fondi, in sospensione di imposta, **esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024**, previsto dall'articolo 14, comma 1, del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, secondo il quale «*I saldi attivi di rivalutazione, le riserve e i fondi, in sospensione di imposta, **esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024**, possono essere affrancati, in tutto o in parte, con l'applicazione di un'imposta*

sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive nella misura del 10 per cento». Peraltro, il medesimo comma 1 dell'articolo 14 del D.Lgs. n. 192 del 2024 dispone, inoltre, che «***L'imposta sostitutiva è liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024*** *ed è versata obbligatoriamente in quattro rate di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al medesimo periodo d'imposta e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi*». A tal riguardo, con la **risoluzione n. 35 del 4 giugno 2025** sono stati che istituiti i codici tributo per il versamento, tramite modello F24, dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive derivante dall'affrancamento straordinario delle riserve. (Per un approfondimento si rinvia a: M. ORLANDI, *Affrancamento straordinario delle riserve in sospensione di imposta con imposta sostitutiva del 10%* ***in "Finanza & Fisco" n. 2/2025, pag. 101).***

Regime agevolato primo insediamento imprese giovanili in agricoltura

Nel **quadro RQ** è stata prevista la **sezione XXV** dedicata ai giovani agricoltori che hanno intrapreso un'attività d'impresa nel settore agricolo ed esercitato l'opzione per il regime fiscale agevolato consistente nel pagamento di un'**imposta sostitutiva dell'IRPEF**, delle relative addizionali e dell'IRAP applicata alla base imponibile costituita dal reddito d'impresa prodotto nel periodo d'imposta (art. 4 della **legge 15 marzo 2024, n. 36**).

L’opzione ha effetto per il periodo d’imposta in cui l’attività è iniziata e per i quattro periodi d’imposta successivi e va comunicata tramite il quadro VO della dichiarazione annuale IVA.

Per l’istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite modello F24, dell’imposta sostitutiva di cui all’articolo 4 della legge 15 marzo 2024, n. 36, vedi la **risoluzione dell’Agenzia delle entrate n. 31 del 28 aprile 2025**.

Soggetti controllati non residenti (CFC)

Nel **quadro RM** e nel **quadro FC** è stata prevista la gestione dell’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi pari al 15 per cento dell’utile contabile netto dell’esercizio in caso di opzione esercitabile dal soggetto controllante con riferimento ai soggetti controllati non residenti applicabile in alternativa a quanto previsto al comma 4, lettera *a)*, dell’art. 167 del TUIR (art. 167, comma 4-*ter*, del TUIR).

Concordato preventivo biennale

È stato previsto il **nuovo quadro CP** e sono stati aggiornati i quadri RE, RF, RG, LM ed RS p**er accogliere le novità della disciplina del concordato preventivo biennale** (**decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13**).