TeamSystem

TeamSystem Education

REDDITI 2025
Novità del modello

DUE VERSIONI: IL MODELLO REDDITI PF PRECOMPILATO

Con il Provvedimento delle Entrate del 17 marzo sono stati approvati il **modello di dichiarazione Redditi 2025-PF** e le relative istruzioni per il periodo d'imposta 2024.

Lo stesso Provvedimento ha approvato anche le **specifiche tecniche** per la trasmissione telematica dei dati contenuti nel modello dichiarativo e dei dati riguardanti le scelte per la destinazione dell'8, 5 e 2 per mille dell'IRPEF.

Si osserva che l'articolo 3-bis, comma 3, del Dl 202/2024 ha differito per l'anno 2025 il termine di approvazione del modello di dichiarazione al **17 marzo 2025**.

Il modello Redditi 2025 è utilizzabile in due versioni: **precompilato** (in via sperimentale) o **ordinario**.

SCAGLIONI DI REDDITO E ALIQUOTE

Il modello Redditi PF recepisce le principali novità decorrenti dal periodo d'imposta 2024, fra le quali la **rimodulazione delle aliquote IRPEF** che passano da quattro a tre (23%, 35% e 43%).

Si ricorda infatti che la L. 207/2024 ha previsto la riduzione degli scaglioni IRPEF in tre fasce, al fine di determinare l'imposta lorda calcolabile sul reddito netto:

- fino a 28.000 euro: 23%
- da 28.001 Euro fino a 50.000 euro: 35%
- oltre 50.000 euro: 43%

Tale riforma si innesta all'interno dell'auspicato **percorso di revisione del cuneo fiscale**, già iniziato nel 2022 attraverso l'abbassamento delle aliquote IRPEF vigenti (pur mantenendo inalterati gli scaglioni di reddito).

Con quest'ultimo intervento di bilancio la rimodulazione diventa più incisiva soprattutto sui redditi più bassi: **si accorpano, infatti, due scaglioni di reddito** (quello fino a 15.000 e da 15.001 a 28.000) con contestuale applicazione dell'aliquota IRPEF pari al 23%.

DETRAZIONE PER LAVORO DIPENDENTE E PER ONERI

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**, passando da euro 1.880 ad **euro 1.955**, se il reddito complessivo non supera euro 15.000.

La **detrazione minima** rimane comunque **euro 690**, mentre per i rapporti di lavoro a tempo determinato, l'ammontare della detrazione minima effettivamente spettante è pari a **1.380 Euro**.

Detrazioni lavoro dipendente		
Per il 2022 e 2023		**Per il 2024 e dal 2025**
Reddito	**Detrazione (*)**	**Detrazione (*)**
Non superiore a € 15.000	€ 1.880	**€ 1.955**
	La detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a € 690 / € 1.380 per i rapporti di lavoro a tempo determinato.	
Superiore a € 15.000 ma non a € 28.000	€ 1.910 + € 1.190 x [(28.000 - reddito complessivo) / 13.000]	
Superiore a € 28.000 ma non a € 50.000	€ 1.910 x [(50.000 - reddito complessivo) / 22.000)]	

(*) Se il reddito complessivo è superiore a € 25.000 ma non a € 35.000, la detrazione è aumentata di€ 65.

DETRAZIONE PER LAVORO DIPENDENTE E PER ONERI

Contemporaneamente, si è giocato al ribasso per i contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 50.000 euro, per i quali è previsto un "contenimento" dell'agevolazione collegata alle detrazioni per spese; si assiste, infatti, ad una **riduzione di 260 euro** dell'ammontare della detrazione delle seguenti voci:

- spese la cui detraibilità è fissata nella misura del 19% (ad esclusione delle spese sanitarie);
- erogazioni liberali in favore dei partiti politici;
- premi assicurativi per rischio eventi calamitosi.

Le riduzioni delle detrazioni fiscali

L'effetto	La norma	Il contenuto	Decorrenza
Il taglio "dal basso"	Articolo 2 dlgs riforma Irpef-Ires	Ai soggetti Irpef con reddito complessivo superiore a 50 mila euro viene tagliato di 260 euro l'ammontare della detrazione generata dai seguenti oneri: • oneri detraibili al 19% escluse le spese sanitarie • erogazioni liberali a partiti politici • premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi	Disposizione temporanea, attiva solo per l'anno d'imposta 2024
Il taglio "dall'alto"	Articolo 1 c. 629 della legge 160/2019	Ai soggetti Irpef con reddito complessivo superiore a 120 mila euro riduzione progressiva dell'ammontare delle detrazioni ex art. 15 del Tuir fino all'azzeramento al raggiungimento dei 240 mila euro (escluse dalla diminuzione le spese sanitarie e gli interessi passivi dei mutui per l'acquisto dell'abitazione principale)	Disposizione vigente, attiva dall'anno d'imposta 2020

ACCONTI 2025

Con Comunicato 25 marzo 2025, n. 32, il MEF ha fornito chiarimenti in merito alle **corrette modalità di determinazione degli acconti IRPEF 2025**, preannunciando un intervento normativo *ad hoc* da parte del Governo al fine di risolvere le problematiche, interpretative ed operative, createsi a seguito dell'applicazione delle aliquote IRPEF 2023 nel calcolo degli acconti d'imposta 2025 e permettere l'applicazione delle nuove aliquote 2025 ai fini della determinazione degli acconti.

Secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 4, D.lgs. n. 216/2023, infatti, la determinazione dell'acconto IRPEF 2025 (e relative addizionali) andrebbe effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata secondo le regole in vigore per il periodo di imposta 2023, e non, quindi, le aliquote IRPEF ed i relativi scaglioni di reddito in vigore dal 2024. Tale previsione, tuttavia, ha come diretta conseguenza **il versamento di acconti generalmente di importo più elevato rispetto a quelli calcolati con l'applicazione delle aliquote 2024**: la determinazione dell'IRPEF 2023 avveniva sulla base di quattro scaglioni di reddito e relative aliquote, una delle quali (la seconda, pari al 25%, applicata ai redditi compresi tra € 15.001 e € 28.000) è stata assorbita nella prima (pari al 23%) a partire dal 2024.

Secondo il MEF, la disposizione di cui all'articolo 1, comma 4, D.lgs. n. 216/2023, va interpretata nel senso che l'acconto 2025 è dovuto, con applicazione delle aliquote 2023, **solo nei casi in cui la differenza** tra l'imposta 2024 e le detrazioni, i crediti d'imposta e le ritenute d'acconto, calcolati secondo la normativa in vigore per il 2024, **risulti di importo superiore a € 51,65**. Solo oltre tale importo, infatti, al contribuente è richiesto il versamento di uno o più acconti d'imposta. Inoltre, si legge nel Comunicato «*...in considerazione dei dubbi interpretativi posti, e al fine di salvaguardare tutti i contribuenti interessati, il Governo interverrà anche in via normativa per consentire l'applicazione delle nuove aliquote del 2025 per la determinazione dell'acconto.*»

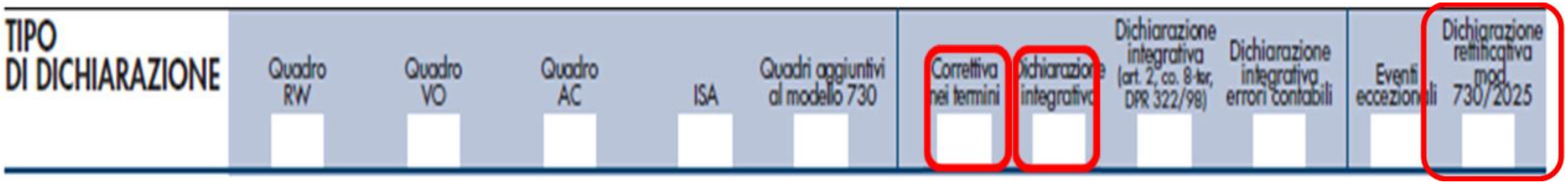
FRONTESPIZIO

Nel frontespizio debutta un **nuovo campo** per consentire la correzione di errori della dichiarazione 730/2025 commessi da parte del soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale.

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 PF 2025, si dovrà barrare la casella "Correttiva 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 presente 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.

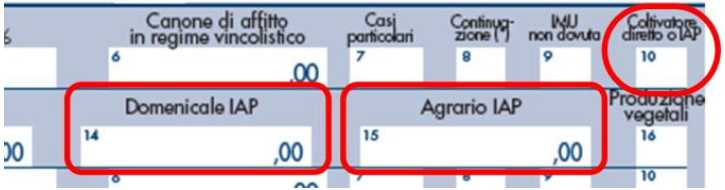


REDDITO DOMENICALE - AGRARIO

Il Quadro RA tiene conto della nuova disciplina per l'esenzione dei redditi dominicali e agrari a favore di coltivatori diretti (CD) e imprenditori agricoli professionali (IAP), iscritti nella previdenza agricola. I redditi dei terreni di questi contribuenti, fino al 2023, **non concorrevano alla formazione del reddito complessivo**. Per gli anni 2024 e 2025 è stato previsto un **regime agevolato per tali redditi**, in particolare, **i suddetti redditi dominicali e agrari concorrono congiuntamente alla formazione del reddito complessivo nelle seguenti percentuali**:

- fino a 10.000 euro → 0%;
- oltre 10.000 euro e fino a 15.000 euro → 50%;
- oltre 15.000 euro → 100%.

In presenza di dichiarante coltivatore diretto o (IAP) iscritto nella previdenza agricola, deve essere barrata la casella di colonna 10 "Coltivatore diretto/IAP". Se nel 2024 si sono verificate diverse situazioni per uno stesso terreno (ad esempio, variazione di possesso), la casella di colonna 10 va barrata **in tutti i righi** per i quali sussiste la condizione agevolativa. Se la condizione di coltivatore diretto/IAP è riferita solo ad una parte dell'anno, vanno compilati **due righi distinti**, barrando la casella "Continuazione" e la casella "Coltivatore diretto/IAP"; quest'ultima va barrata **solo nel rigo** relativo al periodo in cui si è verificata tale condizione.



REDDITO DOMENICALE - AGRARIO

Altra novità è l'aggiunta della **colonna 16** "Produzione vegetali" che recepisce il nuovo regime di determinazione dei redditi di *vertical farm* e coltivazioni idroponiche, mediante l'utilizzo di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati, rientranti nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10, di cui alla nuova lettera b-bis), art. 32, comma 2, TUIR, introdotta dal D.lgs. n. 192/2024.

Ai sensi dell'art. 1, D.lgs. n. 192/2024, nelle more dell'emanazione di un apposito Decreto Interministeriale, di cui all'art. 32, comma 3-bis, TUIR, **la determinazione dei redditi dominicale e agrario** per le colture prodotte utilizzando fabbricati, di cui alla lett. b-bis), art. 32, comma 2, TUIR, **deve avvenire mediante l'applicazione alla particella su cui insiste l'immobile della tariffa d'estimo più alta** in vigore nella Provincia di riferimento, **incrementata del 400%**; in ogni caso, il reddito dominicale non può essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile destinato a tale tipo di attività.

La casella di colonna 16 deve essere barrata qualora il rigo sia compilato per dichiarare l'attività agricola diretta alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo dei citati fabbricati.

LOCAZIONI BREVI

Nel **Quadro RB** per le locazioni brevi (fino a 30 giorni) è stata prevista la **tassazione del 26%** da applicare dal secondo immobile in poi (fino al quarto): infatti, ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve si applica l'aliquota del 26% in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca (dal secondo immobile fino al quarto), **ridotta al 21%** per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a **una unità immobiliare individuata dal contribuente** in sede di dichiarazione dei redditi.

Imposta cedolare secca	RB11	Imposta cedolare secca 21%	Imposta cedolare secca 10%	Imposta cedolare secca 26%	Totale imposta cedolare secca
		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00

È stata, inoltre, inserita la **nuova Sezione III** 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. In tal caso, occorre considerare:

- nella Colonna 1 (N. di rigo), il numero del rigo della sezione I nel quale sono stati indicati i dati dell'immobile locato; nel caso di contemporanea locazione di più porzioni dello stesso immobile, al quale è attribuita un'unica rendita catastale, riportare in questa colonna il primo rigo utilizzato della Sezione I;
- nella Colonna 2 (Mod. n.), se sono stati compilati più Moduli, occorre riportare il numero del Modulo sul quale sono stati indicati i dati dell'immobile locato;
- nella Colonna 3 (Codice CIN), riportare il CIN assegnato dal Ministero del Turismo.

Sezione III Codice Identificativo Nazionale - CIN		N. di rigo	Mod. N.	Codice CIN
	RB24	1	2	3
	RB25			

BONUS TREDICESIMA – TRATTAMENTO INTEGRATIVO

Nel **Quadro RC** troviamo il «**Bonus tredicesima**» ossia l'indennità di 100 euro in favore dei lavoratori dipendenti con almeno un figlio fiscalmente a carico e un reddito complessivo non superiore a 28.000 euro nel 2024. Tale indennità è rapportata al periodo di lavoro e **non concorre alla formazione del reddito complessivo**. L'indennità è rideterminata nella dichiarazione dei redditi presentata dal lavoratore beneficiario ed è riconosciuta anche qualora non sia stata erogata dal sostituto d'imposta ovvero se le remunerazioni percepite non sono state assoggettate a ritenuta. **L'indennità risultante dalla dichiarazione dei redditi è computata nella determinazione del saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche**. Qualora il beneficio economico erogato dal sostituto d'imposta risulti non spettante o spettante in misura inferiore, il relativo importo è restituito in sede di dichiarazione.

Sezione V RIDUZIONE PRESSIONE FISCALE (Trattamento integrativo e bonus tredicesima)	RC14	Codice	Trattamento erogato	Esenzione ricercatori e docenti	Esenzione impatriati	Redditi di lavoro dipendente	Bonus erogato	Restituzione Bonus per assenza dei requisiti	Giorni bonus
		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00	7	8

Nel medesimo Quadro troviamo anche il «**Trattamento integrativo**». Tale importo è riconosciuto in favore dei contribuenti con reddito complessivo non superiore a 15.000 euro, ed 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 di 75 euro** (rapportato al periodo di lavoro nell'anno).

Sezione V RIDUZIONE PRESSIONE FISCALE (Trattamento integrativo e bonus tredicesima)	RC14	Codice	Trattamento erogato	Esenzione ricercatori e docenti	Esenzione impatriati	Redditi di lavoro dipendente	Bonus erogato	Restituzione Bonus per assenza dei requisiti	Giorni bonus
		1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00	7	8

FRONTALIERI

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**.

RC1 col.3 + RC2 col. 3 + RC3 col. 3 + RC4 col. 10 + RC16 col. 8 – RC4 col. 11 – RC16 col. 9 - RC5 col. 1 – RC5 col. 2 - RC5 col. 3 - RC5 col. 4 (riportare in RN1 col.5)

RC5	Quota esente frontalieri	Quota esente dipendente Campione d'Italia	Quota esente pensioni	Quota esente lavoro sportivo	(di cui L.S.U.	)
	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00	
					TOTALE	6 ,00

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

Imposta sostitutiva frontalieri Svizzera	RM38	Redditi da lavoro dipendente Svizzera	Imposta assolta in Svizzera	Contributo detraibile	Imposta dovuta in Italia
		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00

A tal fine, nel rigo RM38 occorre indicare:

- in colonna 1, l'ammontare dei redditi da lavoro dipendente percepito in Svizzera;
- in colonna 2, l'ammontare dell'imposta assolta in Svizzera;
- in colonna 3 il contributo, di cui art. 1, c. da 237-239 della L. n. 213 del 2023, detraibile dall'imposta sostitutiva nella misura del 20% di quanto versato;
- in colonna 4 l'imposta sostitutiva, pari al 25% dell'importo di colonna 2, al netto dell'importo di colonna 3.

COMPENSI LAVORO SPORTIVO DILETTANTE

Facendo seguito alle modifiche apportate a decorrere dall'1/07/2023, anno in cui si è verificata la compresenza di disposizioni diverse per i diversi periodi dell'anno, dal 2024 la generalità delle somme percepite dai soggetti che prestano la propria attività a favore di società/associazioni del settore sportivo dilettantistico rientrano tra i **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** (non più tra i redditi diversi).

Rimane, tuttavia, l'esposizione nel rigo **RL29** dei compensi derivanti da prestazioni sportive oggetto di un contratto diverso da quello subordinato e co.co.co., erogati fino al 30/07/2024.

QUADRO RC
REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Sezione I
Redditi di lavoro dipendente e assimilati

Casi particolari ☐

						Altri dati
RC1	Tipologia reddito 1	Indeterminato/Determinato 2		Redditi (punto 1, 2 e 3 CU 2025) 3	,00	4
RC2					,00	
RC3					,00	

RC4	SOMME PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE (compilare solo nei casi previsti nelle istruzioni)	Codice 1	Somme tassazione ordinaria 2 ,00	Somme imposta sostitutiva 3 ,00	Ritenute imposta sostitutiva 4 ,00	Benefit 5 ,00	Benefit a tassazione ordinaria 6 ,00
		Opzione o rettifica Tass.Ord. 7	Tass.Sost. 8	Assenza Requisiti 9	Somme assoggettate ad imp. sost. da assoggettare a tass. ord. 10 ,00	Somme assoggettate a tass. ord. da assoggettare ad imp. sost. 11 ,00	Imposta sostitutiva a debito 12 ,00	Eccedenza di imposta sostitutiva trattenuta e/o versata 13 ,00

RC1 col.3 + RC2 col. 3 + RC3 col. 3 + RC4 col. 10 + RC16 col. 8 – RC4 col. 11 – RC16 col. 9 - RC5 col. 1 – RC5 col. 2 - RC5 col. 3 - RC5 col. 4 (riportare in RN1 col.5)

RC5	Quota esente frontalieri 1 ,00	Quota esente dipendente Campione d'Italia 2 ,00	Quota esente pensioni 3 ,00	Quota esente lavoro sportivo 4 ,00	(di cui L.S.U. 5 ,00)
				TOTALE	6 ,00

RL29	Compensi sportivi **dilettanti** campione d'Italia fino al 30/07/2024	1 ,00	Compensi sportivi **dilettanti** fino al 30/07/2024	2 ,00

EROGAZIONI IN NATURA

Per il 2024 l'art. 1, commi 16 e 17, Legge n. 213/2023 (Finanziaria 2024), in deroga all'art. 51, comma 3, TUIR, ha modificato la soglia (**€ 258,23**) di non concorrenza al reddito imponibile del valore dei beni ceduti/servizi prestati/somme erogate dal datore di lavoro ai propri dipendenti, innalzando il limite a **€ 1.000/2.000** in base alla presenza o meno di figli a carico.

Per la gestione / controllo di tali fattispecie è presente la **nuova Sezione VIII** "Erogazioni in natura" del Quadro RC, in cui va indicato l'importo riconosciuto al dipendente come "**Benefit base**" (limite di € 1.000, punto 474 della CU 2025) ovvero come benefit "**Con figli fiscalmente a carico**" (limite di € 2.000, punto 475 della CU 2025).

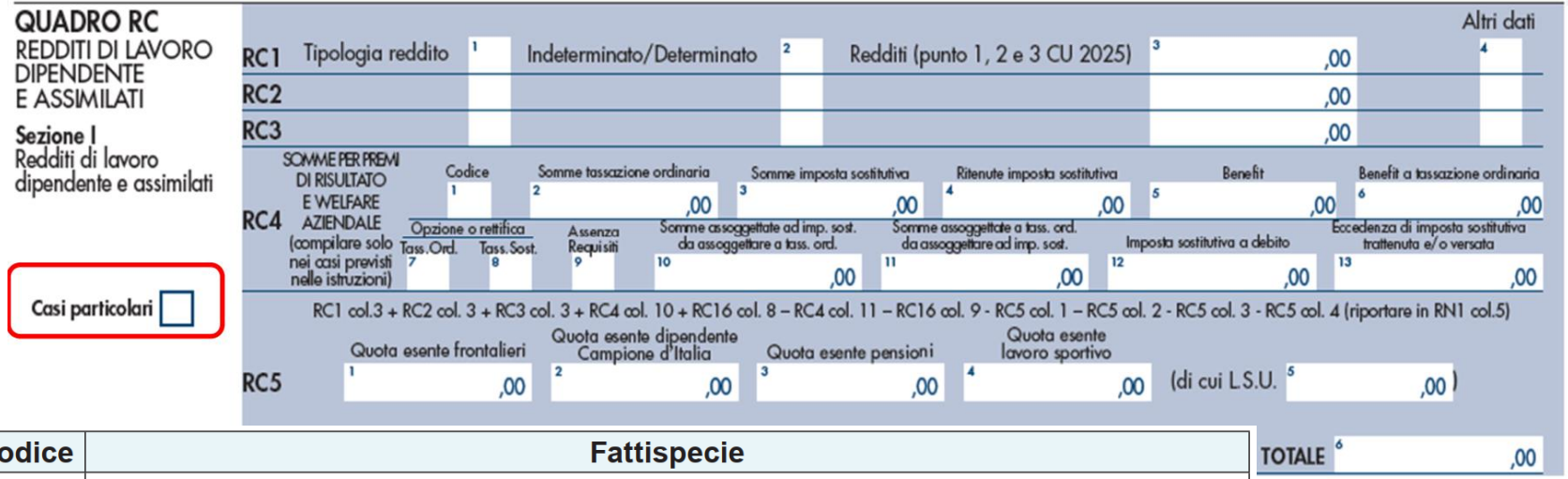
Sezione VIII Erogazioni in natura	RC17	Benefit base	Con figli fiscalmente a carico	Maggiorazione Reddito imponibile	Riduzione Reddito imponibile
		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00

NB

In presenza delle somme in esame riconosciute nell'ambito di più rapporti di lavoro certificate con **più CU non conguagliate**, è necessario compilare **un modulo per ciascuna CU**.

REGIME FISCALE LAVORATORI IMPATRIATI

Previsti nella **Sezione I del quadro RC** appositi codici da indicare nella casella «**Casi particolari**» dedicati agli impatriati, visto che per i soggetti che trasferiscono la propria residenza nel territorio dello Stato a decorrere dal 2024 i redditi prodotti in Italia concorrono, entro il limite annuo di 600.000 euro, alla formazione del reddito complessivo **limitatamente al 50% del loro ammontare** (al 40% in presenza di figli minori).



Codice	Fattispecie
16	Reddito da lavoro dipendente e assimilato di lavoratore impatriato che **dal 2024** concorrere alla formazione del reddito complessivo nella misura del **50%** dell'ammontare di tale reddito prodotto in Italia entro il limite annuo di € 600.000.
17	Reddito da lavoro dipendente e assimilato di lavoratore impatriato che **dal 2024** concorrere alla formazione del reddito complessivo nella misura del **40%** dell'ammontare di tale reddito prodotto in Italia entro il limite annuo di € 600.000.

PLUSVALENZA CESIONE IMMOBILI - SUPERBONUS

L'art. 1, comma 64, Legge n. 213/2023 (Finanziaria 2024) ha modificato, a decorrere dall'1/01/2024, l'art. 67, comma 1, TUIR che, nell'ambito dei **redditi diversi**, individua le **plusvalenze realizzabili a seguito della cessione a titolo oneroso di immobili**. In particolare, il Legislatore ha introdotto la nuova lett. b-bis) riservata alle cessioni di immobili oggetto di interventi **rientranti nel c.d. "Superbonus"** di cui all'art. 119, DL n. 34/2020 a seguito delle quali, al ricorrere di determinate condizioni, può realizzarsi una plusvalenza da assoggettare a tassazione.

Per tale fattispecie è stata prevista la compilazione di rigo **RL6 "Redditi diversi"**, con l'indicazione:

- a campo "Redditi" col.3, le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di tali beni immobili;
- a campo "Spese" col.4, delle spese sostenute per gli interventi eseguiti sull'immobile, ma soltanto al ricorrere di specifiche condizioni (variabili in base alla data di fine lavori, alla percentuale di detrazione fruita, all'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura/cessione del credito).

Si rammenta che la fattispecie in esame <u>non riguarda</u> le cessioni di immobili con "Superbonus" acquisiti per successione o che sono stati adibiti ad abitazione principale del cedente/suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione (per la maggior parte del periodo intercorso tra la data di acquisto/costruzione e la cessione, se inferiore a 10 anni).

SEZIONE II-A			Redditi	Spese
Redditi diversi	RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)	1 ,00	2 ,00
	RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)	1 ,00	2 ,00
		Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b-bis) del Tuir (rivendita di beni immobili Superbonus)	3 ,00	4 ,00

SUPERBONUS - OPZIONE 2023

Nel **Quadro RP** sono state introdotte le nuove colonne “**Opzione 2023**”, da barrare per comunicare la scelta di rateizzare in **10 rate annuali** (anziché 4/5) la detrazione spettante per le spese sostenute nel 2023 rientranti nel Superbonus.

Da notare che la barratura del campo ha solo la funzione di **comunicare la scelta fatta**, la modifica della rateazione originaria va, infatti, effettuata 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.

DETRAZIONI PER INVESTIMENTI IN START UP O PMI INNOVATIVE

Con la Legge n. 162 del 28 ottobre 2024 è stato 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, utilizzabile in dichiarazione o in compensazione.

Sezione VI
Altre detrazioni

RP80 Investimenti start up

Codice fiscale	Codice identificativo o identificativo estero	Tipologia investimento	Ammontare investimento
1	1A	2	3 ,00

Codice	Ammontare detrazione 30%	Ammontare detrazione 50%	Totale detrazione 30%	Totale detrazione 50%
4	5 ,00	5A ,00	6 ,00	6A ,00

Decadenza Start-up Recupero detrazione

di cui interessi su detrazione fruita	Detrazione fruita	Eccedenze di detrazione
7 ,00	8 ,00	9 ,00

Residui detrazioni, crediti d'imposta e deduzioni

RN47

Start up RPF 2023 RN19	Start up RPF 2024 RN20	Start up RPF 2025 RN21
1 ,00	2 ,00	3 ,00

BONUS INVESTIMENTI «4.0»

Il credito d'imposta per **investimenti in beni strumentali 4.0** trova indicazione nella Sezione I, indicando al rigo RU1 lo specifico **codice credito** in relazione ai beni agevolabili:

- "**2L**" per gli investimenti in beni **materiali** strumentali nuovi previsti dall'**Allegato A** alla L. 232/2016, di cui all'art. 1 comma 1057-bis della L. 178/2020 e all'art. 1 comma 446 della L. 207/2024. Il relativo credito d'imposta è utilizzabile dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni, usando il codice tributo "**6936**";
- "**3L**" per gli investimenti in beni **immateriali** strumentali nuovi previsti dall'**Allegato B** alla L. 232/2016, di cui all'art. 1 comma 1058-bis della L. 178/2020. Il relativo credito d'imposta è utilizzabile dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni, usando il codice tributo "**6937**".

RU1 Dati identificativi del credito d'imposta spettante

Codice credito 1

Caro petrolio/Sisma Abruzzo 2

RU5 Credito d'imposta spettante nel periodo

(di cui 1 ,00 | 2 ,00 | B2 ,00 | C2 ,00 | D2 ,00 | E2 ,00 | F2 ,00)

3 ,00

BONUS INVESTIMENTI «4.0»

Rispetto al precedente modello sono state (in parte) **modificate le istruzioni** per la compilazione del rigo **RU5**.

<u>In particolare, deve essere indicato:</u>

- in **colonna 1**, l'importo del credito d'imposta di cui all'art. 1 comma 1058-bis della L. 178/2020 maturato nel periodo d'imposta 2024; pertanto, a differenza del precedente modello, in tale colonna va indicato **soltanto il credito per i beni immateriali 4.0** (non più anche materiali) maturato nel periodo;
- in **colonna 2**, l'importo del credito d'imposta di cui al comma 1058-bis maturato per investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto della dichiarazione ed entro il 30 giugno 2025, per i quali entro il 31 dicembre 2024 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20% del prezzo di acquisto (tale importo, qualora utilizzato in compensazione, non può essere riportato nel rigo RU6 della presente dichiarazione in quanto compensato nel periodo d'imposta successivo a quello oggetto di tale dichiarazione);
- in **colonna 3**, la somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2 o l'importo maturato per investimenti realizzati nel periodo oggetto della dichiarazione (2024) del credito d'imposta di cui all'art. 1 comma 1057-bis della L. 178/2020 e/o all'art. 1 comma 446 della L. 207/2024.

L'indicazione del credito d'imposta per i **beni materiali 4.0** è quindi prevista **soltanto nella colonna 3** del rigo RU5 e non più anche in colonna 1 come nel precedente modello Redditi 2024.

BONUS TRANSIZIONE «5.0»

Nel quadro RU del modello REDDITI 2025 viene prevista, per la prima volta, l'indicazione del credito d'imposta transizione 5.0.

L'agevolazione, disciplinata dall'art. 38 del DL 19/2024, come modificato dall'art. 1 commi 427-429 della L. 207/2024 (legge di bilancio 2025), riguarda gli investimenti effettuati nel 2024 e 2025 relativi al piano transizione «5.0», nell'ambito di **progetti di innovazione che conseguono una riduzione dei consumi energetici**. In particolare, sono agevolabili gli investimenti in beni materiali e immateriali 4.0 nell'ambito di progetti di innovazione avviati **dal 1° gennaio 2024 e completati entro il 31 dicembre 2025**. Per effetto del DL "Milleproroghe" sono agevolabili gli investimenti sostenuti anche antecedentemente alla presentazione della richiesta di accesso al credito d'imposta, purché effettuati dal 1° gennaio 2024. L'interconnessione dei beni 4.0, che non incide sul completamento del progetto, deve avvenire entro il 28 febbraio 2026, termine entro cui deve essere comprovata con la perizia asseverata da presentare unitamente alla comunicazione di completamento. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il modello F24 (codice tributo "7072").

In merito all'indicazione nel modello Redditi, **il credito d'imposta transizione 5.0 va indicato nella Sezione I del quadro RU, utilizzando il nuovo codice credito "T6"**. Secondo le istruzioni per la compilazione del modello, **nel rigo RU5 va indicato il credito d'imposta maturato**, comunicato al beneficiario dal GSE ai sensi dell'art. 12 comma 7 del DM 24 luglio 2024, nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione.

Trattandosi di una misura generale e non selettiva, **il credito transizione 5.0 non è un aiuto di stato ai sensi della disciplina comunitaria** (FAQ GSE-MIMIT 24 febbraio 2024, § 8.2). Non dovrebbe, quindi, essere compilato il prospetto sugli Aiuti di Stato presente nel quadro RS al rigo 401.

DISALLINEAMENTI TRA VALORI CIVILI E FISCALI

La struttura e le finalità del **quadro RV, sezione I**, dei modelli REDDITI 2025 SC e REDDITI 2025 SP non sono cambiate rispetto al 2024, ricordando che la sezione I è funzionale a dare evidenza della **differenza tra il valore di bilancio e il valore riconosciuto ai fini fiscali delle singole categorie di beni**. Le maggiori novità coinvolgono **le operazioni** da segnalare **che hanno comportato i disallineamenti** (all'uopo sono stati, almeno parzialmente, modificati i codici relativi alla causa del disallineamento).

Analogamente all'annualità precedente, la sezione deve essere compilata nel caso di disallineamenti generati da **operazioni straordinarie** quali, ad esempio, fusioni, scissioni, conferimenti d'azienda o per i beni rivalutati nei bilanci 2020 o 2021, ai sensi dell'art. 110 comma 4-bis del DL 104/2020, ai soli fini civilistici (analoga previsione vale per le rivalutazioni civilistiche effettuate ai sensi di precedenti leggi speciali). Un ulteriore caso tipico è rappresentato dai **beni immobili riscattati dal leasing**: in tal caso, il valore contabile è dato dal prezzo di riscatto; diversamente, il valore fiscalmente riconosciuto considera anche le quote dei canoni non dedotte in pendenza del contratto di leasing.

Tra le nuove fattispecie, le istruzioni menzionano quella relativa ai disallineamenti emergenti da operazioni di cui al nuovo art. 177-bis del TUIR, tra le quali i **conferimenti di studi professionali in società** per l'esercizio di attività professionali, associazioni professionali o società semplici professionali, **nonché le trasformazioni, fusioni o scissioni che coinvolgono detti soggetti**. Se, ad esempio, uno studio professionale viene conferito in una società per l'esercizio di attività professionali, quest'ultima indica nella sezione I del quadro RV i disallineamenti che eventualmente emergono in base all'art. 177-bis comma 1 del TUIR, secondo cui il conferitario subentra nella posizione del conferente, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione i dati delle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.

DISALLINEAMENTI TRA VALORI CIVILI E FISCALI

Anche per i **disallineamenti derivanti dall'adozione di nuovi principi contabili** vengono riviste le casistiche da segnalare, recependo gli artt. 10 e 11 del D.lgs.. 192/2024 e distinguendo (con gli appositi codici da riportare nella colonna ridenominata "D.lgs.. 192/2024") le varie fattispecie. Trattasi, ad esempio, della **prima applicazione degli IAS/IFRS**; del **passaggio dai principi IAS/IFRS ai principi OIC**, del cambiamento degli obblighi informativi di bilancio per modifiche delle dimensioni dell'impresa (passaggio da micro impresa a impresa tenuta alla redazione del bilancio ordinario) **o delle operazioni straordinarie neutrali tra soggetti che adottano differenti principi contabili**.

Le istruzioni precisano, infatti, che i maggiori o minori valori derivanti da tali fattispecie **non assumono rilevanza fiscale** al momento della loro rilevazione contabile (art. 10 comma 3 del DLgs. 192/2024), dovendo quindi essere riportate nel quadro RV.

Sempre relativamente alle fattispecie da monitorare, **le istruzioni non menzionano più gli utili o perdite su cambi** (relativi alle valutazioni dei crediti e debiti in valuta, precedentemente segnalati nella colonna 2 dal codice "3"). La modifica dovrebbe essere dovuta **all'abrogazione dell'art. 110 comma 3 del TUIR** a opera dell'art. 9 del D.lgs.. 192/2024, con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (per i soggetti "solari", il 2024) nonché alla norma transitoria di cui all'art. 13 comma 4 del D.lgs. 192/2024 che, in sostanza, prevede **la tassazione o deduzione nel 2024 sulle differenze su cambi da valutazione ancora "sospese" alla fine del 2023**.

SEZIONE I
Riconciliazione dati di bilancio e fiscali

		Tipo di beni/Voce di bilancio	Causa	D.lgs. 192/2024	Valore precedente
		1	2	3	4 ,00

		Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo
RV1	Valore contabile	5 ,00	6 ,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00
	Valore fiscale	10 ,00	11 ,00	12 ,00	13 ,00	

RIALLINEAMENTO DIVERGENZE TRA I VALORI CONTABILI E FISCALI EMERSE IN SEDE DI CAMBIAMENTO DEI PRINCIPI CONTABILI

È stata prevista la **nuova sezione VII-A del Quadro RQ** riservata ai contribuenti che optano per il riallineamento delle divergenze (sulla totalità o sulle singole fattispecie) tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali, **emerse in sede di cambiamento dei principi contabili** (l'imposta è del **18%**).

SEZIONE VII-A
Riallineamento delle divergenze emerse in sede di cambiamento dei principi contabili

			Divergenze positive	Divergenze negative	Saldo
RQ25	Divergenze totali	IRES	1 ,00	2 ,00	3 ,00
		IRAP	4 ,00	5 ,00	6 ,00

	Componenti reddituali e patrimoniali/elementi di attività e passività patrimoniali	Divergenze IRES	Divergenze IRAP
RQ26	1	2 ,00	3 ,00
RQ27	1	2 ,00	3 ,00

RQ28	Saldo IRES		Imposta			
	1 ,00		2 ,00	Totale imposta	Imposta versata	Imposta da versare
		3	4 ,00	5 ,00	6 ,00	7 ,00
	Saldo IRAP					
	8 ,00	9	10 ,00			
		11	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15 ,00

AFFRANCAMENTO STRAORDINARIO DELLE RISERVE

La **nuova sezione VII-B del Quadro RQ** è 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 (l'imposta è del **10%**).

SEZIONE VII-B Affrancamento straordinario delle riserve			Imponibile		Imposta	Prima rata
	RQ29	Saldi attivi, riserve e fondi in sospensione d'imposta	1 ,00	10%	2 ,00	3 ,00

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'IRES, delle relative addizionali e dell'IRAP del **12,5%** applicata alla base imponibile costituita dal reddito d'impresa prodotto nel periodo d'imposta.

<u>L'opzione ha effetto per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro periodi d'imposta successivi.</u>

SEZIONE XXV

Regime agevolato primo insediamento imprese giovanili in agricoltura

Assenza reddito ☐

RQ106

	Imponibile	Perdite pregresse: In misura limitata	Perdite pregresse: In misura piena	Totale		Imposta
	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	12,50%	5 ,00

MAGGIORAZIONE COSTO DEL PERSONALE

Tra le variazioni in diminuzione compaiono quelle dedicate alla cd. «**super-deduzione**» per chi, rispettando le condizioni di accesso previste dall'articolo 4 del D.lgs. 216/2023, ha effettuato **nuove assunzioni di personale dipendente a tempo indeterminato.**

Il modello distingue la deduzione maggiorata del **20%** da quella del **30%** dedicata ai **neo assunti** di categorie meritevoli di maggior tutela (codici 66 e 67).

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

L'art. 4 c. 7 D.lgs. 216/2023 prescrive che, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, si assuma quale base di calcolo **l'imposta che sarebbe stata determinata nel precedente periodo non applicando la maggiorazione della deduzione.**

REGIME SOCIETÀ DI COMODO

Il prospetto relativo alla **verifica dell'operatività** e determinazione del **reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo** del quadro RS è stato aggiornato al D.lgs. n. 192/2024.

<u>In particolare:</u>

- nei **righi da RS117 a RS122**, sotto la **Colonna 1** sono riportate le **nuove percentuali** previste al fine del controllo di operatività della società di capitali e, accanto ad ogni percentuale, va inserito il corrispondente valore;
- nei **righi da RS117 a RS122**, sotto la **Colonna 4** sono riportate le **nuove percentuali** necessarie per determinare il reddito minimo presunto delle società di capitali non operative e, accanto ad ogni percentuale, va inserito il rispettivo valore.

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo

RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	4	6	7	8

		Valore medio	Percentuale	Valore dell'esercizio	Percentuale
RS117	Titoli e crediti	1 ,00	1%	4 ,00	0,75%
RS118	Immobili	,00	3%	,00	2,38%
RS118A	Beni art. 8bis DPR 633/72	,00	6%	,00	4,75%
RS119	Immobili A/10	,00	2,5%	,00	2%
RS120	Immobili abitativi	,00	2%	,00	1,5%
RS121	Altre immobilizzazioni	,00	15%	,00	12%
RS122	Beni piccoli comuni	,00	0,50%	,00	0,45%

Start-up ☐

		Ricavi presunti	Ricavi effettivi	Reddito presunto
RS123	Totale	2 ,00	3 ,00	5 ,00

Impegno allo scioglimento ☐

		Agevolazioni	Variazioni in aumento	
RS124		1 ,00	2 ,00	3 ,00
RS125	Reddito imponibile minimo			,00

TeamSystem

PERDITE NON RIPORTABILI – ECCEDENZA ACE NON RIPORTABILE

Il prospetto delle perdite d'impresa del quadro RS vede importanti novità nel modello Redditi SC 2025, con l'introduzione dei **nuovi righi RS45A e RS48** dedicati, rispettivamente, alle perdite d'impresa non riportabili e ai cd. "dati infragruppo".

Con riferimento alle perdite non riportabili, nel nuovo rigo RS45A va data evidenza delle **perdite** (distinte nei basket delle perdite utilizzabili nella misura limitata dell'80% o in misura piena) **non riportabili** ai sensi del nuovo art. 84 comma 3 del TUIR, come modificato dall'art. 15 comma 1 lett. a) del DLgs. 192/2024. La norma limita il diritto al riporto delle perdite se, **congiuntamente**, le partecipazioni complessivamente rappresentanti la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria vengono trasferite o comunque acquisite da terzi (anche a titolo temporaneo) e viene modificata l'attività principale in fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate; la modifica assume rilevanza se interviene nel periodo d'imposta in corso al momento del trasferimento delle partecipazioni, ovvero nei due successivi o anteriori.

Perdite d'impresa non riportabili	RS45A	In misura limitata	In misura piena
		1 ,00	2 ,00

N.B: anche il **prospetto dell'ACE** si è adeguato alla novità, con la **nuova colonna 14A del rigo RS113**, in cui indicare la quota parte delle eccedenze soggette alle stesse limitazioni delle perdite e delle eccedenze di interessi (art. 84 comma 3-quater del TUIR).

Eccedenza non riportabile
14A ,00

PERDITE E INTERESSI PASSIVI LIBERAMENTE RIPORTABILI

Il successivo **rigo RS48** è dedicato all'indicazione delle **perdite e delle eccedenze di interessi passivi infragruppo liberamente riportabili** ai sensi del nuovo art. 177-ter del TUIR (introdotto dall'art. 15 comma 1 lett. d) del D.lgs. 192/2024).

La norma prevede la disapplicazione delle limitazioni di cui all'art. 84 comma 3 del TUIR **nel caso in cui le operazioni** (trasferimento o acquisizione) **si realizzino all'interno dello stesso gruppo**. Analogo beneficio è previsto per le eccedenze di interessi passivi.

La disapplicazione opera esclusivamente per le perdite "infragruppo", conseguite in periodi nei quali le società partecipanti erano già appartenenti allo stesso gruppo, e "omologate", conseguite in periodi antecedenti ma assoggettate ai test in occasione dell'acquisizione del controllo delle società che le hanno prodotte da parte del gruppo (art. 84 comma 3 del TUIR) o della "eredità" delle perdite da parte del gruppo a seguito di operazioni di fusione o scissione (art. 172 commi 7 e 7-bis e art. 173 comma 10 del TUIR).

Dati infragruppo				
	RS48	Codice fiscale	Perdite infragruppo	Perdite omologate
		1	2 ,00	3 ,00
			Interessi passivi infragruppo	Interessi passivi omologati
			4 ,00	5 ,00

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Il D.lgs. 13/2024 ha introdotto il CPB, con possibilità di adesione, per i soggetti forfetari solo per il periodo d'imposta 2024 mentre, per i soggetti che applicano gli ISA, per i periodi d'imposta 2024 e 2025.

Con l'adesione al regime di CPB, detti soggetti si sono impegnati a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato. L'accettazione della proposta da parte dei soggetti di cui agli artt. 5, 115 e 116 TUIR, obbliga al rispetto della medesima i soci o gli associati.

Tra le principali novità contenute nella dichiarazione 2025, periodo d'imposta 2024, vi è il **nuovo Quadro CP** presente nei Modelli SC 2025, SP 2025, ENC 2025 e nel fascicolo 3 di Redditi PF 2025, attinente alla disciplina del concordato preventivo biennale. **I forfetari** che hanno aderito al CPB non devono compilare il Quadro CP ma il **Quadro LM**.

Si ricorda che, i richiamati soggetti, oltre a redigere i quadri CP e LM, devono compilare anche i quadri RE, RF, RG e LM, dei rispettivi modelli, dove indicare il **reddito effettivo** scaturente dalla contabilità.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Passando all'esame del **quadro CP dei soggetti ISA**, contenuto nel fascicolo 3, si evince che, qualora il contribuente, nell'anno d'imposta 2023, abbia adottato il regime forfetario, la proposta di reddito concordato dallo stesso accettata per l'anno d'imposta 2024, produce effetti anche nel caso in cui egli, in tale anno, dichiari un ammontare di ricavi o compensi effettivi **superiore a 100.000 euro**, purché esso **non sia non superiore a 150.000 euro**.

In tal caso, infatti, il contribuente non può più usufruire del regime forfetario per l'anno 2024, ma non cessa dal CPB e, pertanto, determina il reddito effettivo nel relativo quadro RF o RG (a seconda del regime contabile adottato), mentre **indica il reddito concordato nel quadro CP, applicando allo stesso le aliquote progressive IRPEF**, (e compilando a tal fine la **Sezione II**, senza effettuare le rettifiche di cui agli artt. 15 e 16) nonché, in presenza dei presupposti, l'imposta sostitutiva di cui all'art. 31-bis del decreto CPB (compilando la **Sezione** I).

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

La **Sezione I** va compilata dai contribuenti che si avvalgono del regime di imposta sostitutiva prevista dall'art. 20-bis del decreto CPB.

Tali contribuenti, in alternativa all'applicazione delle aliquote progressive IRPEF sul reddito concordato, possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui sì riferisce la proposta (2023), **rettificato** secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16 del citato decreto CPB, ad una **imposta sostitutiva** delle imposte sul reddito, addizionali comprese, applicando un'aliquota:

- del **10%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **pari o superiore a 8**;
- del **12%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **pari o superiore a 6 ma inferiore a 8**;
- del **15%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **inferiore a 6**.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Inoltre, il contribuente in **regime forfetario** che, per il 2024 ha aderito al concordato, ma è **fuoriuscito** dal citato regime per **superamento del limite di euro 100.000**, senza tuttavia cessare dal CPB (sul punto Circ. AE 17 settembre 2024 n.18/E), può assoggettare una quota del reddito concordato ad **imposta sostitutiva**, ai sensi dell'art. 31-bis D.lgs. 13/2024, applicando **l'aliquota del 10%**, ovvero del **3%**, qualora permangano i requisiti di "nuova attività", previsti dall'art. 1 c. 65 L. 190/2014 (soggetti forfetari che applicano l'imposta sostitutiva del 5%).

Nel caso di **impresa familiare** o **azienda coniugale** svolta in **forma non societaria** che abbia aderito al CPB, il titolare della stessa indica nel quadro RS, nei corrispondenti campi dei righi RS6 e RS7 le quote degli importi di rigo **CP1** imputate ai singoli collaboratori familiari o al coniuge. Qualora il contribuente partecipi in qualità di **socio** ad una **società fiscalmente trasparente**, ai sensi degli artt. 5 e/o 116 TUIR, ovvero sia collaboratore di un'impresa familiare o di un'azienda coniugale **non condotta in forma societaria**, che ha aderito alla proposta di CPB e che ha optato per il regime dell'imposta sostitutiva, nei **righi da CP3 a CP5** vanno indicati in colonna 1 il codice fiscale della società trasparente partecipata, o del titolare dell'impresa familiare o del coniuge, in colonna 2, l'importo dell'imposta sostitutiva dovuta dal dichiarante socio.

SEZIONE I Imposta sostitutiva						
		Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis
CP1	Impresa	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 %	5 ,00
						Imposta art. 31-bis 5A ,00
		Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis
CP2	Lavoro autonomo	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 %	5 ,00
						Imposta art. 31-bis 5A ,00
		Codice fiscale				Imposta
CP3	Trasparenza fiscale	1				2 ,00
		Codice fiscale				Imposta
CP4	Trasparenza fiscale	1				2 ,00
		Codice fiscale				Imposta
CP5	Trasparenza fiscale	1				2 ,00

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

La **Sezione II** deve essere compilata sia dai contribuenti che si avvalgono del citato regime di imposta sostitutiva sia da coloro che non se ne avvalgono, **per determinare il reddito d'impresa** (in contabilità ordinaria o semplificata) **rettificato da assoggettare alle imposte sul reddito**. | contribuenti che compilano questa sezione hanno l'obbligo di redigere anche il quadro RF o il quadro RG, seguendo le relative istruzioni.

Per effetto dell'art. 16 del decreto CPB, **il reddito** d'impresa proposto al contribuente ai fini del concordato **deve essere rettificato** degli importi relativi alle plusvalenze, sopravvenienze attive e passive, minusvalenze, perdite su crediti e degli utili o perdite derivanti da partecipazioni in società trasparenti, di cui agli artt. 5, 115 e 116 TUIR.

Inoltre, **dal reddito** concordato rettificato dei suddetti componenti, **si scomputano le perdite fiscali** conseguite dal contribuente nei periodi d'imposta precedenti.

In ogni caso, le istruzioni precisano che **il reddito** assoggettato a imposizione **non può essere inferiore alla differenza, se positiva, tra € 2.000** e l'eventuale imponibile indicato nella colonna 3 del rigo CP1. Pertanto, ai fini della compilazione del rigo RF100 o del rigo RG35 si deve tenere conto delle suddette precisazioni.

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione					
CP6 Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Plusvalenze	Sopravv. attive	Redditi da partecipazione	Utili distribuiti
	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
	Minusvalenze	Sopravv. passive	Perdite su crediti	Perdite da partecipazione
	5 ,00	6 ,00	7 ,00	8 ,00
CP7 Reddito d'impresa	Reddito concordato	Variazioni	Reddito minimo	Soglia CPB
	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
	Reddito concordato rettificato	Perdita non compensata		
	5 ,00	6 ,00		

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

La **Sezione III** va compilata sia dai contribuenti che si avvalgono del regime di imposta sostitutiva prevista dall'art. 20-bis del decreto CPB sia da coloro che non se ne avvalgono, **per determinare il reddito di lavoro autonomo rettificato da assoggettare alle imposte sul reddito**.

Per i professionisti, le rettifiche del reddito concordato sono previste dall'art. 15 del decreto CPB, e riguardano le plusvalenze, le minusvalenze, i redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti trasparenti di cui all'art. 5 TUIR, nonché i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali riferibili all'attività artistica o professionale.

SEZIONE III Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione					
CP8	Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b) e b-bis	Plusvalenze	Redditi da Partecipazione	Cessione clientela o elementi immateriali	Minusvalenze
		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
CP9	Reddito di lavoro autonomo	Reddito concordato	Variazioni	Reddito concordato variato	Perdita non compensata
		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Nella **Sezione IV** va indicato il reddito effettivo, determinato **non** tenendo conto del reddito concordato. A tal fine, nel rigo **CP10**, nelle **colonne 1, 2, 3, 4 e 5**, va indicato **il reddito o la perdita effettivi** dei quadri RF, RG, RE e RH. Nella colonna 6, va indicato il reddito complessivo effettivo.

Per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo si tiene comunque conto del **reddito effettivo e non di quello concordato** (art. 35, comma 2, del decreto CPB).

Il quadro CP (e LM) contiene, infine, le ipotesi, previste dalla normativa sul CPB, di **cessazione** e **decadenza**. I contribuenti, quindi, che si trovano i queste ipotesi dovranno compilare le relative caselle dove indicare i codici concernenti i vari casi.

SEZIONE IV Reddito effettivo	**CP10**	Reddito/perdita effettivo quadro RF 1 ,00	Reddito/perdita effettivo quadro RG 2 ,00	Reddito/perdita effettivo quadro RE 3 ,00	Reddito effettivo impresa quadro RH 4 ,00
		Reddito/perdita effettivo lavoro autonomo quadro RH 5 ,00	Reddito complessivo effettivo 6 ,00		
SEZIONE V Cessazione o decadenza	**CP11** Impresa	Cessazione 1	Decadenza 2	Anno 3	
	CP12 Lavoro autonomo	Cessazione 1	Decadenza 2	Anno 3	

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Il **quadro LM** (righi **LM32** ed **LM33**) è riservato ai contribuenti in **regime forfetario** che hanno aderito alla proposta di concordato preventivo biennale **per il solo anno 2024**. Infatti, per effetto del nuovo decreto fiscale discusso e approvato dal CdM il 13 marzo 2025, l'istituto del concordato preventivo biennale per i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che aderiscono al regime forfetario **sarà abrogato dal 1° gennaio 2025**.

I contribuenti in regime forfetario che hanno aderito al CPB, possono assoggettare a **un'imposta sostitutiva** delle imposte sul reddito, addizionali comprese, la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato che eccede il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta. **L'imposta sostitutiva è pari al 10% del reddito eccedente, ovvero al 3% nel caso di inizio di nuove attività** di cui all'art. 1 c. 65 L. 190/2014 (soggetti forfetari che applicano l'imposta sostitutiva del 5%).

Qualora, invece, il contribuente non si avvalga dell'imposta sostitutiva, di cui all'art. 31-bis del decreto CPB, **nel rigo LM33 va indicato direttamente l'importo del reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al CPB** presente nel quadro LM, rigo LM63 della dichiarazione Redditi PF 2024, e non va compilato il rigo LM32.

Resta comunque fermo **l'obbligo di dichiarare un reddito minimo concordato di 2.000 euro**, tenendo conto anche dell'eventuale quota del lo stesso assoggettata a imposta sostitutiva.

Cessazione ☐

Decadenza ☐

	REDDITO CPB		
LM32 Reddito concordato ad imposta sostitutiva CPB (art. 31-bis D.Lgs. 13/2024)	Reddito concordato 1 ,00	Reddito effettivo anno precedente 2 ,00	Quota incrementale imponibile 3 ,00
LM33 Reddito concordato ad imposta sostitutiva forfetari (art. 1 L. 190/2014)			Reddito CPB al netto della quota in incrementale 1 ,00

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

In presenza di CPB è comunque **obbligatoria la determinazione del reddito effettivo** e pertanto la compilazione del quadro RF risulterà invariata, tranne che, ad esempio nel modello Redditi SC, per il **rigo RF63** nel quale va indicato il **reddito concordato**, desumibile da rigo CP7, col. 5.

I vari *step* operativi sono i seguenti:

Utile ante imposte	Si determina l'utile prima del calcolo delle imposte (utile ante imposte)
Determinazione IRAP corrente	Si determina l'IRAP corrente, considerando che anche ai fini IRAP, il valore della produzione è quello concordato indicato a **rigo IS250, col. 4** e non quello effettivo.
Determinazione reddito concordato: ▪ soggetto a flat-tax ▪ soggetto a IRES	Nel quadro CP si determina: ▪ a **rigo CP1** la quota di reddito concordato da assoggettare a imposta sostitutiva del 10%-12%-15% liquidando altresì l'importo dell'imposta sostitutiva. L'applicazione della flat-tax è una facoltà; ▪ a **rigo CP6** si indicano le variazioni fiscali da apportare al reddito concordato (di cui a CP7, col. 1) distinguendo tra le variazioni positive (CP6, col. 1 – 4) e quelle negative (CP6, col. 5 – 8); ▪ a **rigo CP7** si determina il reddito concordato da assoggettare a IRES, indicando a **col. 1** il reddito concordato (di cui a CP1, col. 1) al netto della quota soggetta a flat-tax e aggiungendo la somma algebrica della variazioni di rigo **CP6**. Si ottiene il *Reddito concordato rettificato* (importo minimo € 2.000) che verrà riportato a rigo **RF63** (in luogo del reddito effettivo) e quindi nel quadro RN.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Determinazione IRES corrente	Nel quadro RN si effettua il calcolo dell'IRES dovuta secondo le consuete modalità.
Contabilizzazione imposte	Anche in presenza di CPB, la contabilizzazione dell'IRES e dell'IRAP (calcolate sugli importi concordati) comporta l'individuazione di un **risultato di bilancio** (dopo le imposte) che va indicato a rigo RF4 (utile) o RF5 (perdita). L'ammontare di IRES, IRAP e flat-tax, come sopra calcolate, vanno indicate tra le variazioni in aumento (rigo RF16) pur non influenzando il reddito d'impresa.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - ESEMPIO

Dalla situazione contabile di Alfa S.r.l. relativa al 1° anno concordato, dopo aver completato le scritture di rettifica, emerge un **utile ante imposte pari a € 20.000**.

L'IRAP corrente risulta pari a **€ 3.500** (importo desumibile dal rigo IS250 del mod. IRAP, ossia del Valore della produzione concordato rettificato).

Le **variazioni fiscali**, da indicare comunque nel quadro RF, sono le seguenti:

Variazioni in aumento	€ 1.000	Spese relative ad autovetture art. 164, TUIR	RF18
	€ 2.000	Quota ammortamenti non deducibili	RF21
Variazioni in diminuzione	€ 200	Quota IRAP deducibile	RF55, cod.33
	€ 800	Maggiorazione super ammortamento	RF55, cod.50

<u>Considerato che:</u>

- il Reddito ante CPB rettificato indicato a rigo P04 nell'anno precedente è stato € 21.000;
- il Reddito concordato per il 1° anno del biennio indicato a rigo P06 è pari a € 24.000;
- nel corso del 2024 è stata realizzata una plusvalenza pari a € 4.000, non rateizzata;
- La società opta per l'applicazione della *flat tax* (10% poiché il punteggio ISA era 8).

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - ESEMPIO

Il **quadro CP** è così compilato:

P06 anno prec. → Reddito concordato; P04 anno prec. → Reddito ante CPB rettificato

SEZIONE I Imposta sostitutiva (art. 20-bis del decreto CPB)	**CP1** Impresa	Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta
		1 24.000,00	2 21.000,00	3 3.000,00	4 10 %	5 300,00
	CP3 Trasparenza fiscale	Codice fiscale				Imposta
		1				2 ,00

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	**CP6** Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Plusvalenze	Sopravv. attive	Redditi da partecipazione	Utili distribuiti
		1 4.000,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
		Minusvalenze	Sopravv. passive	Perdite su crediti	Perdite da partecipazione
		5 ,00	6 ,00	7 ,00	8 ,00
	CP7 Reddito d'impresa		Reddito concordato	Variazioni	Reddito minimo
			1 21.000,00	2 4.000,00	3 ,00
			Soglia CPB	Reddito concordato rettificato	Perdita non compensata
			4 ,00	5 25.000,00	6 ,00

→ RF63

Il Reddito concordato rettificato va riportato a rigo RF63. Tale ultimo importo è ulteriormente riportato nel quadro RN nel quale l'IRES corrente è così determinata: € 25.000 x 24% = **€ 6.000**.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - ESEMPIO

Il quadro RF del mod. REDDITI SC è così compilato:

Risultato del conto economico	RF4	A) UTILE			20.000 → 10.200,00
	RF5	B) PERDITA			,00
Variazioni in aumento	RF15	Interessi passivi indeducibili		1 ,00	2 ,00
	RF16	Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)		6.000 + 300 + 3.500	→ 9.800,00
	RF17	Oneri di utilità sociale	Erogazioni liberali	1 ,00	2 ,00
	RF18	Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR			1.000,00
	RF19	Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili		1 ,00	2 ,00
	RF20	Minusvalenze relative a partecipazioni esenti			,00
	RF21	Ammortamenti non deducibili	ex artt. 102, 102-bis e 103: 1 2.000,00	ex art. 104: 2 ,00	3 2.000,00
	RF22	Variazioni ex artt. 118 e 123	1 ,00	2 ,00	3 ,00 / 4 ,00
Variazioni in diminuzione	RF55	Altre variazioni in diminuzione	1 33 / 2 200,00 / 3 / 4 ,00 / 5 / 6 ,00		
			7 50 / 8 800,00 / 9 / 10 ,00 / 11 / 12 ,00		
			13 / 14 ,00 / 15 / 16 ,00 / 17 / 18 ,00		
			19 / 20 ,00 / 21 / 22 ,00 / 23 / 24 ,00		
			25 / 26 ,00 / 27 / 28 ,00 / 29 / 30 ,00		
			31 / 32 ,00 / 33 / 34 ,00 / 35 / 36 ,00		
			37 / 38 ,00 / 39 / 40 ,00 / 41 / 42 ,00		
			43 / 44 ,00 / 45 / 46 ,00 / 47 / 48 ,00		
			49 / 50 ,00 / 51 / 52 ,00 / 53 / 54 ,00		55 1.000,00
	RF56	E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE			1.000,00
	RF63	REDDITO (o PERDITA)		da rigo CP7, col. 5	→ 25.000,00

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

N.B.

Si ricorda che il Provvedimento n. 172928/2025 dell'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello CPB 2025-2026, che sostanzialmente contiene il **quadro P** per l'adesione al concordato preventivo biennale da parte dei soggetti che applicano gli ISA.

Rispetto all'anno scorso il Provvedimento **modifica le modalità di trasmissione** in quanto il modello può non essere allegato alla comunicazione dei dati rilevanti ai fini ISA, ma essere trasmesso **autonomamente** dalla dichiarazione dei redditi.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - IRAP

Rispetto al modello IRAP 2024 (periodo d'imposta 2023) il modello non ha subito modifiche significative: vi è da segnalare alcuni aggiustamenti al **quadro IS** al fine di recepire le novità riguardanti l'istituto del Concordato preventivo biennale.

In particolare, confrontando il quadro IS del modello IRAP 2024 con lo stesso quadro del modello IRAP 2025 si nota l'introduzione della **Sezione XXII "Concordato Preventivo Biennale"** la cui compilazione è riservata ai contribuenti che hanno aderito alla proposta di concordato 2024 e 2025.

Nello specifico al rigo IS250 andrà riportato:

- in col. 1, il valore della produzione netta derivante dall'adesione al CPB, di cui al rigo P08 del modello CPB;
- in colonna 2 il valore delle plusvalenze e sopravvenienze attive;
- in colonna 3 il valore delle Minusvalenze e sopravvenienze passive;
- in colonna 4, il valore della produzione netta rettificato, da riportare alternativamente nei righi rigo IP74, IC76 e IE61.

Si segnala, infine, che le istruzioni al modello IRAP 2025 prevedono che i contribuenti che hanno aderito al CPB **devono compilare anche il quadro di determinazione del valore della produzione in base alla categoria a cui appartengono** (IP, IC, IE) **secondo le regole ordinarie**.

Sez. XXII Concordato Preventivo Biennale	IS250	Valore della produzione concordato	Plusvalenze e sopravvenienze attive	Minusvalenze e sopravvenienze passive	Valore della produzione concordato rettificato
		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00

INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

Gli ISA gestiti nel 2025 sono 172 distinti in 5 macroaree:

- Agricoltura (2)
- Manifatture (37)
- Servizi (61)
- Professionisti (23)
- Commercio (49)

Da notare che l'intera costruzione degli indicatori applicabili al periodo d'imposta 2024 poggia sui nuovi codici **Ateco 2025**. L'elenco degli indici sintetici di affidabilità fiscale in vigore per il periodo d'imposta 2024 e delle relative attività economiche classificate secondo i nuovi codici Ateco 2025 sono infatti già presenti e riepilogati nella **Tabella 1 allegata alle istruzioni «Parte generale» del modello Isa 2025** (relativo all'anno d'imposta 2024).

Sotto il profilo strettamente operativo questo significa che per l'individuazione dell'ISA applicabile al periodo d'imposta 2024 gli operatori dovranno assicurarsi di aver già abbinato il nuovo codice attività al contribuente al fine di scegliere correttamente il modello.

NB. il modello deve essere presentato anche dai soggetti che hanno aderito al **Concordato preventivo biennale** per i periodi di imposta 2024-2025,

TeamSystem

GRAZIE PER L’ATTENZIONE