



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Larino

# DICHIARATIVI 2026: LE NOVITA'

lun 25 mag 2026 15.30 - 18.30 CEST

Termini, modelli e modalità

# Calendario dichiarativo

**TEMPISTICA**

**A REGIME**



**31.10.2026 (2.11.2026)**



**TERMINI VALIDI PER TUTTE LE PF (anche CPB)**

10° mese o ultimo giorno del 9° mese dalla chiusura del periodo d'imposta in tutti i casi (artt. 5 e 5-bis del Dpr 322/1998) in cui si ha una chiusura anticipata del periodo (fusione, scissione, liquidazione, trasformazione da società di capitali a società di persone e viceversa, ecc.)

# Termini dichiarativi

## Obbligo presentazione

Le dichiarazioni presentate **entro 90 giorni** dalla scadenza del termine sono considerate valide, salva l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge (artt. 2 e 8 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni).

Quelle presentate, invece, con **ritardo superiore a 90 giorni** si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.



**29 gennaio 2027**

# Termini dichiarativi

## Dichiarazioni integrative

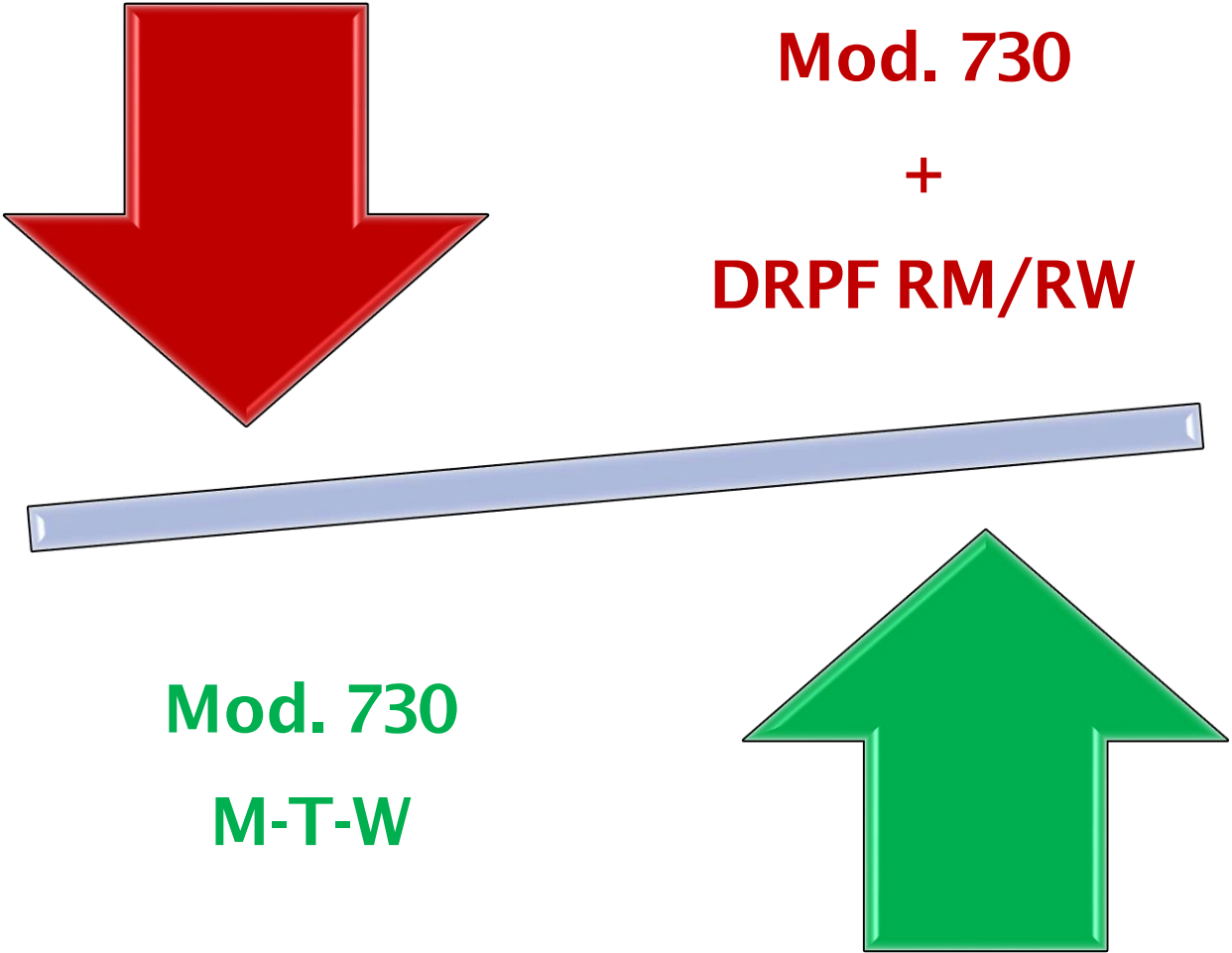
Il D.L. n. 193/2016 ha modificato i commi 8 e 8-bis dell'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998 equiparando l'utilizzabilità delle integrative a favore con quelle a sfavore **entro il termine per l'accertamento del periodo d'imposta oggetto di integrazione.**

L'unico limite imposto per le integrative a favore trasmesse oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (integrative "ultrannuali") riguarda il **momento di utilizzabilità del credito emergente.** Il comma 8-bis, infatti, prevede che il relativo credito possa essere usato in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997 (compensazione orizzontale in F24), *"per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa"*.

Viceversa, per le integrative "entro l'anno" il relativo credito risulta immediatamente utilizzabile.

Ciò detto, il limite temporale all'utilizzo in compensazione dei maggiori crediti emergenti dalle dichiarazioni "ultrannuali", **non può essere superato attraverso l'integrazione "a catena" di tutte le dichiarazioni**, a partire da quella in cui è stato commesso l'errore fino all'ultima dichiarazione utile, non essendo tale procedimento conforme alle nuove regole di integrazione disposte dalle norme di riferimento sopra richiamate.

# Modello 730 precompilato meno vs Modello redditi PF



# Versamento imposte dichiarativi

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1 <sup>a</sup>	30 giugno	0,00	30 luglio	0,00
2 <sup>a</sup>	16 luglio	0,18	20 agosto	0,18
3 <sup>a</sup>	20 agosto	0,51	16 settembre	0,51
4 <sup>a</sup>	16 settembre	0,84	16 ottobre	0,84
5 <sup>a</sup>	16 ottobre	1,17	16 novembre	1,17
6 <sup>a</sup>	16 novembre	1,50	16 dicembre	1,50
7 <sup>a</sup>	16 dicembre	1,83		

(\*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.

# Scadenze

## Il tour de force

Come cambia il calendario fiscale per l'invio delle dichiarazioni e i versamenti

GIU	<b>30 GIUGNO</b> Scadenza per i versamenti che scaturiscono dalle dichiarazioni 2026 per i contribuenti persone fisiche non interessati dalla proroga
LUG	<b>20 LUGLIO</b> Nuova scadenza per i versamenti che scaturiscono dalle dichiarazioni 2026 per contribuenti soggetti a Isa e collegati
AGO	<b>20 AGOSTO</b> Scadenza per i versamenti che scaturiscono dalle dichiarazioni con la maggiorazione dello 0,8%* per contribuenti soggetti a Isa e collegati
SET	<b>30 SETTEMBRE</b> Scadenza per la trasmissione del modello 730
OTT	<b>26 OTTOBRE</b> Scadenza per la trasmissione del modello 730 Integrativo solo tramite Caf o professionista abilitato
NOV	<b>2 NOVEMBRE</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• Scadenza per aderire al concordato preventivo biennale 2026-202</li><li>• Scadenza per la trasmissione dei modelli Redditi e degli Isa</li></ul> <b>30 NOVEMBRE</b> Scadenza per il versamento del secondo acconto delle Imposte sui redditi e dell'Irap

(\*) Il pagamento con la maggiorazione dello 0,8% scatta dal 21 luglio

# Versamento imposte dichiarativi

**Ricorda:** i versamenti di acconto vengono eseguiti in 2 rate ciascuna nella misura del 50%.

Acconti  
soggetti ISA

RS430

La casella va barrata se il contribuente, pur non essendo soggetto ad ISA, partecipi a società, associazioni e imprese (artt. 5 e 115 del TUIR) che sono soggette agli ISA.  
**Stesse regole.**

La casella posta nel **rigo RS430** deve essere barrata qualora il contribuente, pur non possedendo i requisiti di cui al citato comma 3, detenga, nell'esercizio dell'impresa individuale, partecipazioni iscritte nell'inventario ai sensi dell'art. 65 TUIR, in società, associazioni e imprese (ai sensi degli artt. 5 e 116 del TUIR) aventi i predetti requisiti, ossia che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA di cui all'art. 9-bis del D.L. n. 50 del 2017 e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze.

# Modalità operative

**Voto 8/9  
e 8,5/9**

Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti fino a 20.000/50.000 euro all'anno, maturati sulle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi e all'IRAP.

**ISA** Indici sintetici  
di affidabilità fiscale



FIRMA DELLA DICHIARAZIONE		Familiari a carico	RA	RB	RC	RP	LC	RN	RV	CR	DI	RX	RH	RL	RM	RR	RT	RE	RF	RG	RD	RS	RQ	CE				
Il contribuente dichiara di aver compilato e allegato i seguenti quadri (barrare le caselle che interessano).		LM	TR	RU	NR	FC	CP	Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario					<input type="checkbox"/>	Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario					<input type="checkbox"/>	Presenza Visto Superbonus					<input type="checkbox"/>			
		Situazioni particolari		Codice	<input type="checkbox"/>	CON LA FIRMA SI ESPRIME ANCHE IL CONSENSO AL TRATTAMENTO DEI DATI SENSIBILI EVENTUALMENTE INDICATI NELLA DICHIARAZIONE																				FIRMA del CONTRIBUENTE (o di chi presenta la dichiarazione per altri)		

Esonero dall'apposizione del visto di conformità. Nel frontespizio, nella sezione "Firma della dichiarazione", è stata eliminata la casella che doveva essere barrata dai contribuenti esonerati dall'apposizione del visto di conformità di cui all'art. 9-bis, comma 11, lett. a), del D.L. n. 50/2017.



**Nessuna barratura**

# Modalità operative

Voto 8/9  
e 8,5/9

Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti fino a 20.000/50.000 euro all'anno, maturati sulle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi e all'IRAP per il periodo d'imposta 2025.


**ISA** Indici sintetici  
di affidabilità fiscale



Nessuna  
barratura

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE		IQ <input type="checkbox"/> IP <input type="checkbox"/> IC <input type="checkbox"/> IE <input type="checkbox"/> IK <input type="checkbox"/> IR <input type="checkbox"/> IS <input type="checkbox"/>						Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario <input type="checkbox"/>		Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario <input type="checkbox"/>	
Situazioni particolari		Codice		FIRMA DEL DICHIARANTE							
Soggetto		Codice fiscale		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE				FIRMA PER ATTESTAZIONE			

# Modalità operative

- 
1. Per fruire della riduzione dei termini di decadenza di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), del Decreto legislativo, i soggetti passivi, che esercitano le opzioni di cui all'art. 1, comma 3, e all'art. 2, comma 1, del Decreto legislativo stesso, effettuano e ricevono tutti i loro pagamenti mediante bonifico bancario o postale, carta di debito o carta di credito, ovvero assegno bancario, circolare o postale recante la clausola di non trasferibilità => **TERZO ANNO SUCCESSIVO**

Comunicazione  
(Art. 4 D.M.  
4 Agosto 2016)

RS136

Esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza



Termine accertamento: **31 dicembre 2029**

## Regola generale

Gli avvisi **di accertamento** devono essere notificati, a pena **di decadenza**, entro il 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

Termine accertamento: **31 dicembre 2031**

# Visto di conformità

## Attenzione

**Il visto di conformità non si considera validamente rilasciato nei seguenti casi:**

1. il professionista che lo rilascia non risulta iscritto nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati tenuto dalle competenti Direzioni regionali;
2. il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non coincide con il soggetto persona fisica che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica (firmatario della sezione "Impegno alla presentazione telematica");
3. il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non risulta "collegato" con l'associazione professionale o con la società di servizi o con la società tra professionisti che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;
4. ...

# Visto di conformità

## Attenzione

In merito al punto 3), il professionista che rilascia il visto di conformità risulta **“collegato”** con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest’ultimo soggetto coincide con:

1. l’associazione o la società semplice costituita fra persone fisiche per l’esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci è costituita da soggetti indicati all’art. 3, comma 3, lett. a) e b), del D.P.R. n. 322/1998 (art. 1, comma 1, lett. a), del Decreto 18 febbraio 1999);
2. la società commerciale di servizi contabili le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da soggetti indicati all’art. 3, comma 3, lett. a) e b), del D.P.R. n. 322/1998 (art. 1, comma 1, lett. b), del Decreto 18 febbraio 1999);
3. la società tra professionisti (s.t.p.) disciplinata dall’art. 10, della Legge 12 novembre 2011, n. 183, di cui il professionista che appone il visto di conformità è uno dei soci.

# Visto di conformità



- Dottori commercialisti ed esperti contabili;
- Consulenti del lavoro;
- Soggetti iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria;
- Responsabili dell'assistenza fiscale (RAF) dei Centri di assistenza fiscale (CAF).

# Visto di conformità

## Segnalazioni



- a. l'assenza del C.F. del professionista che ha rilasciato il visto di conformità nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati tenuto dalle DRE;
- b. la presenza del nominativo del professionista nel predetto elenco informatizzato ma in stato "Non attivo".

Ricevuta telematica Entratel → Evidenzia irregolarità

Modifiche agli scaglioni di reddito, aliquote e detrazioni

# Riduzione IRPEF

MODIFICA ART. 11, C. 1 TUIR DAL 1/1/2026 A REGIME



Scaglione di reddito	2023	2024	2025	2026
fino a 15.000	23%	<b>23%</b>	<b>23%</b>	23%
oltre 15.000 e fino a 28.000	25%			
oltre 28.000 e fino a 50.000	35%	35%	35%	<b>33%</b>
oltre 50.000	43%	43%	43%	43%

Dal 2026 per i redditi superiori a **200.000 euro** riduzione fissa di **440 euro** sull'ammontare complessivo delle detrazioni d'imposta spettanti. **NO NEL 2025**

# Detrazioni IRPEF

**DETRAZIONE LAVORO DIPENDENTE**

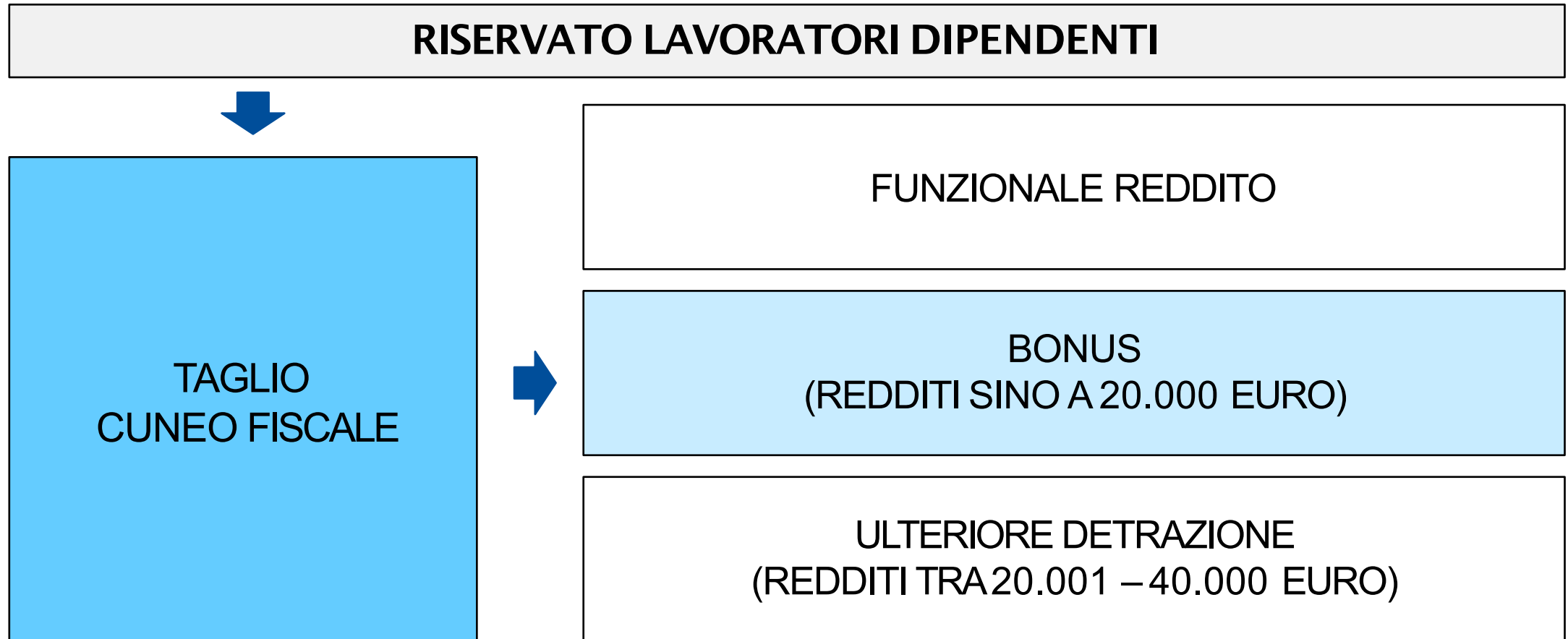


**DETRAZIONE LAVORO DIPENDENTE = DETRAZIONE DAPENSIONE**

**INCREMENTO DA EURO 1.880 EURO A EURO 1.955**

**RIMODULAZIONE CALCOLO TRATTAMENTO INTEGRATIVO  
PER I REDDITI FINO A EURO 20.000 (EX BONUS RENZI)**

# Tassazione reddito lavorodipendente



# Tassazione reddito lavoro dipendente

**REDDITO TRA 20.001 E 40.000 EURO**

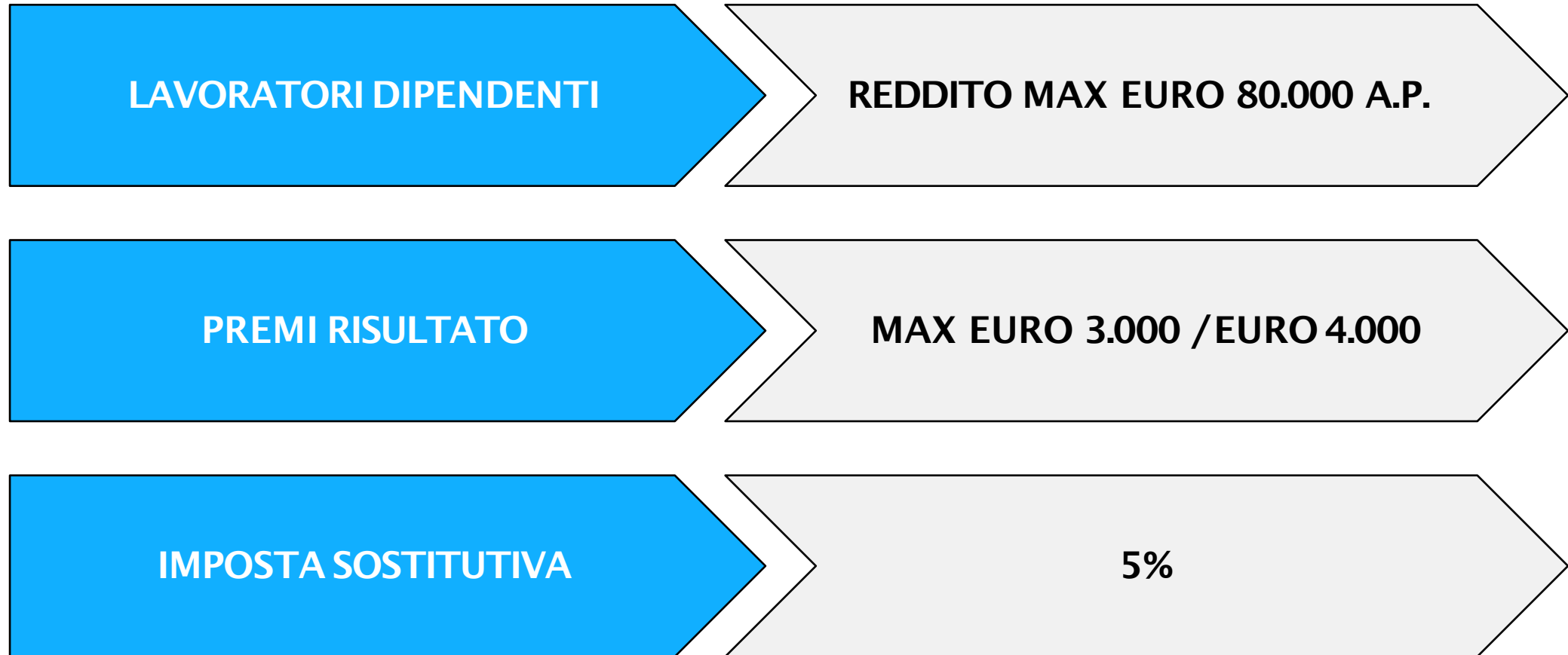


**ULTERIORE DETRAZIONE**

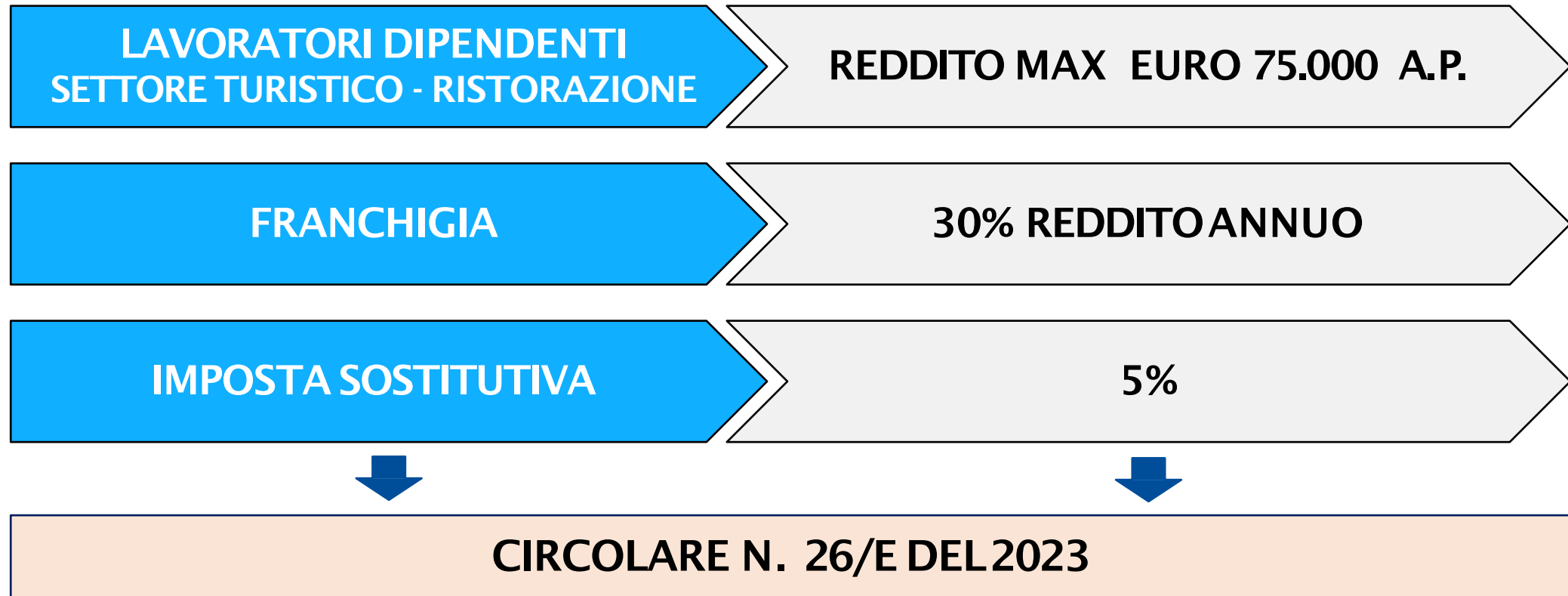
**INVERSAMENTE PROPORZIONALE AL REDDITO**

**MAX 1.000 EURO**

# Imposta sostitutiva premi risultato



# Imposta sostitutiva mance



Familiari a carico

# Familiari a carico



FAMILIARI A CARICO		CODICE FISCALE		mesi a carico	%	detrazione 100% affidamento figli	n. mesi detrazione figli età da 21 e inferiore a 30	NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE
BARRARE LA CASELLA		(il codice del coniuge va indicato anche se non fiscalmente a carico)						
C = Coniuge	1	<sup>1</sup> C	CONIUGE	5				<input type="text"/>
F1 = Primo figlio	2	F1	PRIMO FIGLIO <sup>3</sup> D		7	8	10	
F = Figlio	3	F	<sup>2</sup> G D <sup>4</sup> P					
G = Ascendente								
D = Figlio con disabilità								
P = Altri familiari non ascendenti	5	F	G D P					



FAMILIARI A CARICO		CODICE FISCALE		mesi a carico	%	detrazione 100% affidamento figli	n. mesi detrazione figli 21 anni o più	NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE
BARRARE LA CASELLA		(il codice del coniuge va indicato anche se non fiscalmente a carico)						
C = Coniuge	1	<sup>1</sup> C	CONIUGE	5				<input type="text"/>
F1 = Primo figlio	2	F1	PRIMO FIGLIO <sup>3</sup> D		7	8	10	
F = Figlio	3	F	<sup>2</sup> A D					
A = Altro	4	F	A D					
D = Figlio con disabilità	5	F	A D					

# Familiari a carico

FAMILIARI A CARICO		CODICE FISCALE		mesi a carico	%	detrazione 100% affidamento figli	n. mesi detrazione figli età da 21 e inferiore a 30
BARRARE LA CASELLA		(il codice del coniuge va indicato anche se non fiscalmente a carico)					
1	<sup>1</sup> C CONIUGE	5		6			
2	F1 PRIMO FIGLIO <sup>3</sup> D				7	8	10
3	F <sup>2</sup> G D <sup>4</sup> P						
4	F G D P						
5	F G D P						

NUMERO FIGLI IN AFFIDOPREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE

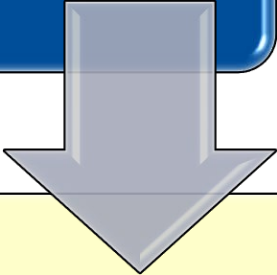
In particolare, i righe da 3 a 5 ospitano ora:

- la nuova **casella "G"**, dedicata all'**indicazione dei soli ascendenti a carico**, che ha preso il posto della precedente casella "A";
- la nuova **casella "P"**, dedicata all'**indicazione degli "altri familiari"** (diversi dal coniuge non legalmente ed effettivamente separato, dai figli e dagli ascendenti) per i quali **spettano le detrazioni e deduzioni per oneri e spese**, ancorché per gli stessi non siano più attribuibili le detrazioni per carichi di famiglia.

Inoltre, considerato il nuovo limite di 30 anni ai fini della detrazione per figli a carico (non disabili), la **colonna 10** è stata rinominata in **"n. mesi detrazione figli età da 21 e inferiore a 30"**.

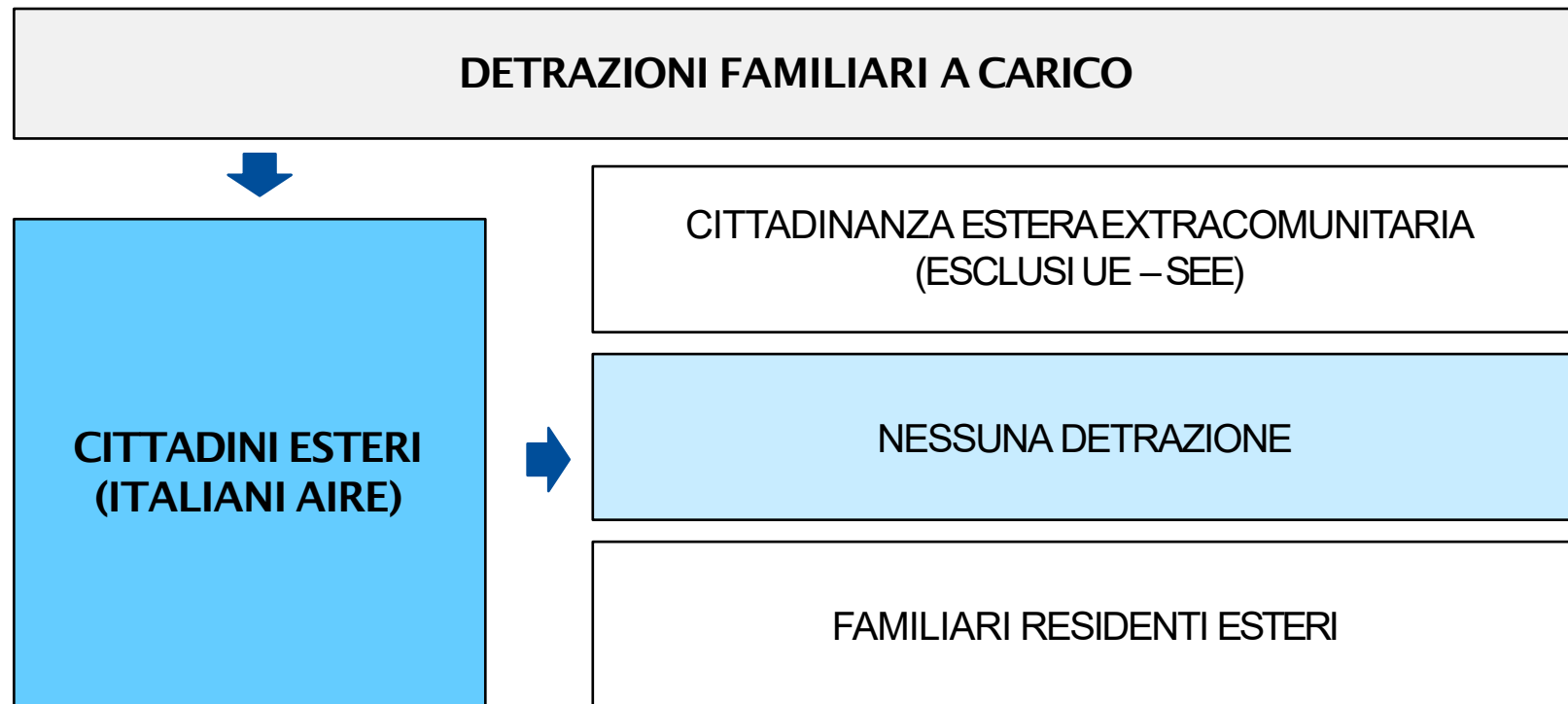
# Familiari a carico – Figli over 30

## Modifica delle detrazioni per figli a carico **OVER 30**



**Sono abolite le detrazioni IRPEF per i figli a carico con più di 30 anni, non disabili. La detrazione per i figli a carico è ora riconosciuta ai contribuenti che abbiano figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, e i figli conviventi del coniuge deceduto, di età pari o superiore a 21 anni, ma inferiore a 30 anni, nonché figli di età pari o superiore a 30 anni con disabilità accertata ai sensi dell'articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104.**

# Detrazioni familiari a carico per cittadini esteri



COMPATIBILITÀ CONVENZIONI OCSE DIFFICOLTOSA ➔ NAZIONALITÀ NON RESIDENZA

## Quadro B – Redditi dei fabbricati

# Redditi fondiari

## Contenuto del quadro B

	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso giorni	Possesso percentuale	Codice ca- none	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice	Cedolare
	1	2	3	4	5	6	7			
RB1	,00					00				
REDDITI IMPONIBILI	13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare						

Specificare:

- **valore della rendita** per intero (al 100%) anche se il bene è posseduto al 50% → compresa quella dell'abitazione principale e delle sue pertinenze;
- **per i fabbricati non censiti** → rendita catastale presunta (*fabbricati similari già censiti esistenti nella stessa zona, costituita da più Comuni aventi caratteristiche socio economiche e infrastrutturali omogenee, o stessa zona censuaria, costituita da una porzione di territorio dello stesso Comune*);
- **nuova rendita** → se la rendita è stata aggiornata.

**N.B.:** il dato è obbligatorio con qualsiasi codice di utilizzo (l'omissione non consente la liquidazione delle imposte - solo nel caso particolare "3" può non essere indicato).

# Locazioni brevi

## CARATTERISTICHE



**CONTRATTI DURATA NON > 30 GIORNI**

**IMMOBILI A DESTINAZIONE ABITATIVA**

**LOCATORE PERSONA FISICA (NO ESERCIZIO IMPRESA)**

**LOCAZIONE + BIANCHERIA + PULIZIE + WI-FI**

**LOCAZIONE DIRETTA O TRAMITE INTERMEDIARI O PORTALI**

**OBBLIGHI INTERMEDIARI O PORTALI ON LINE**

# Locazioni brevi

**LOCAZIONI  
BREVI**

- CEDOLARE SECCA AL 26%
- RIDOTTA AL 21% PER I REDDITI DA LOCAZIONE BREVE RELATIVAMENTE AD UNA UNITÀ IMMOBILIARE INDIVIDUATA DAL CONTRIBUENTE IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI



**INDICAZIONE CIN  
CODICE IDENTIFICATIVO NAZIONALE**

# Locazioni brevi

**OPZIONE PER CEDOLARE (CIRCOLARE N. 24/E/2017)**



**DA ESERCITARSI NEL MODELLO REDDITI**  
*Autonomia dei singoli contratti*



**PIÙ COMPROPRIETARI E STIPULA CONTRATTO DA PARTE DI UNO SOLO**  
**Ritenuta intermediario scomputata dal contraente e tassazione canone in capo a tutti i comproprietari**

# Locazioni brevi

**SUB-LOCAZIONE**



**REDDITO DIVERSO CON  
OPZIONE PER LA CEDOLARE  
SECCA**

**COMODATO**



**TASSAZIONE IN CAPO AL  
COMODATARIO COME  
REDDITO DIVERSO CON  
OPZIONE PER LA CEDOLARE  
SECCA**

# Locazioni brevi

**LOCAZIONE BREVE 1  
APPARTAMENTO**

**CEDOLARE SECCA 26% (o 21% previa  
indicazione in dichiarazione dei  
redditi)**

**LOCAZIONE BREVE DA 2 A 4  
APPARTAMENTI**

**CEDOLARE SECCA 21% PER UN SOLO  
IMMOBILE A SCELTA DEL LOCATORE  
CEDOLARE SECCA 26% PER I RESTANTI  
IMMOBILI**

**LOCAZIONE BREVE 5 O PIU'  
APPARTAMENTI**

**ATTIVITÀ D'IMPRESA**

# Quadro B - Locazioni brevi

Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
	,00								,00										
REDDITI IMPONIBILI		Tassazione ordinaria		Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%		Cedolare secca 26%		REDDITI NON IMPONIBILI		Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU		Altri dati	
	,00				,00		,00		,00				,00		,00		,00		

**Codice "1"** nel caso di **locazione ordinaria** ("Locazioni per finalità abitative e immobili classificati nella categoria catastale C/1 - Cedolare secca").

**codice "2"** nel caso di locazione breve (contratti di locazione a canone libero non superiori a 30 giorni o di immobili destinati alla locazione breve) con tassazione **21%**;

**codice "3"** nel caso di locazione breve (contratti di locazione a canone libero non superiori a 30 giorni o di immobili destinati alla locazione breve) con tassazione al **26%**.

Sezione II		Estremi di registrazione del contratto											
Dati relativi ai contratti di locazione		N. di rigo	Mod. N.	Data	Serie	Numero e sottonumero	Codice ufficio	Codice identificativo contratto			Contratti non superiori a 30 gg	Anno dich. ICI/IMU	
RB21		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
Sezione III		N. di rigo	Mod. N.	Codice CIN									
Codice Identificativo Nazionale - CIN		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
RB24													
RB25													

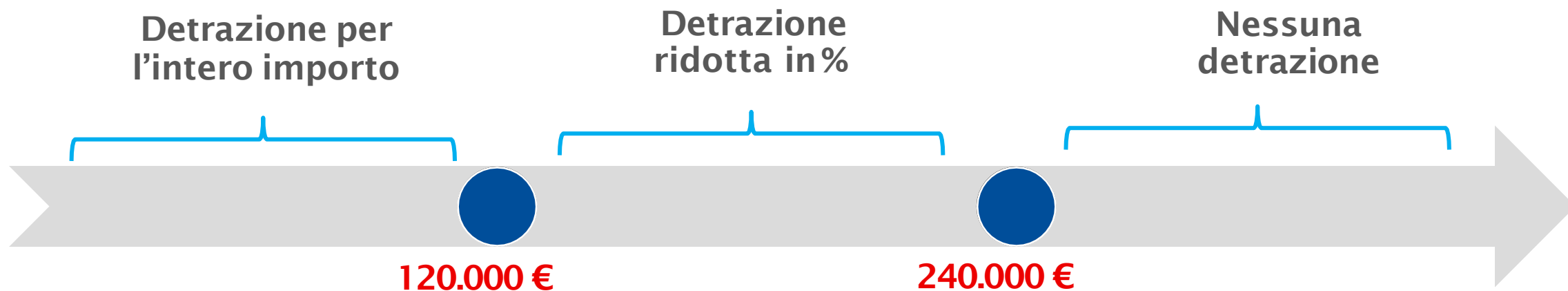
Quadro RP

# Limitazione detrazioni IRPEF



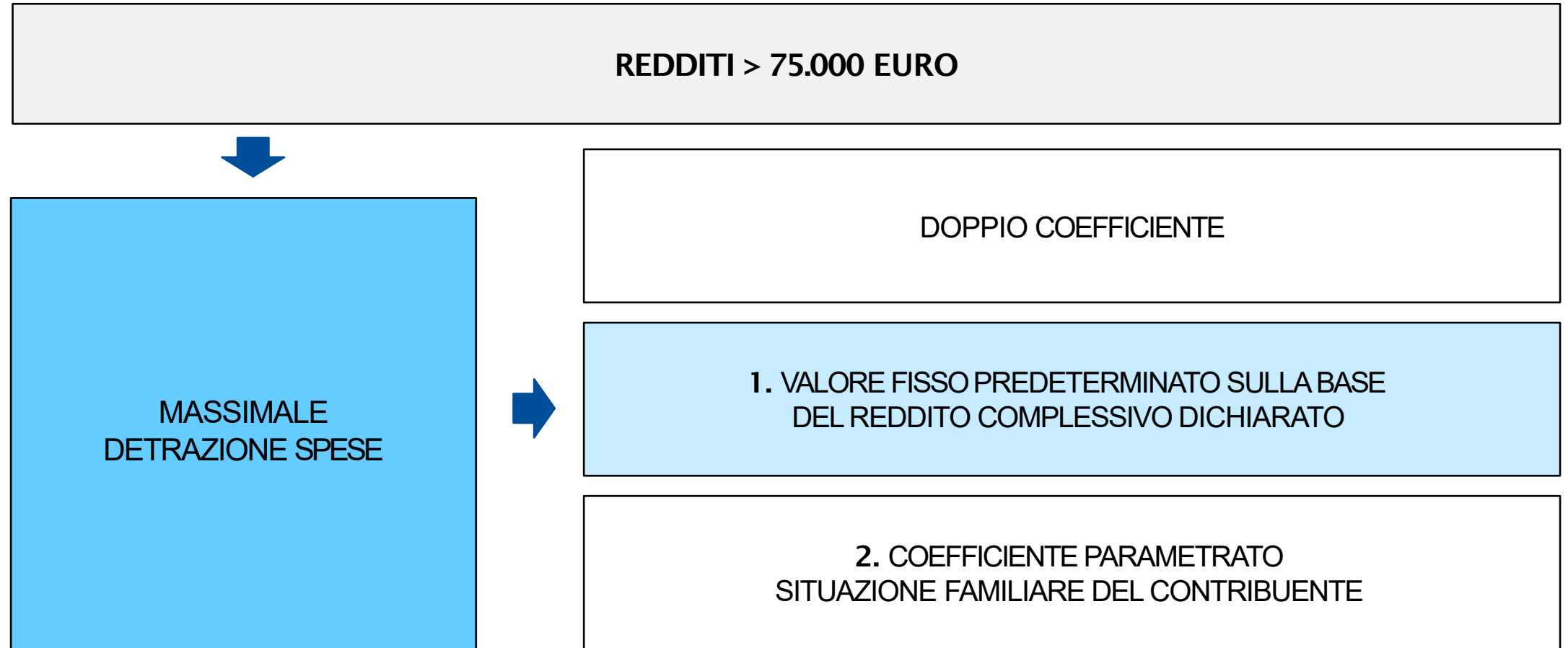
# Rimodulazione detraibilità spese in base al reddito

Le detrazioni IRPEF spettanti ai sensi dell'art. 15 TUIR sono PARAMETRATE in funzione del reddito complessivo del contribuente



**N.B.:** rimangono invariate le disposizioni inerenti la franchigia e la rateizzazione delle detrazioni. Per la verifica del limite reddituale si tiene conto anche dei redditi assoggettati a Cedolare secca.

# Limitazione detrazioni IRPEF



# Limitazione detrazioni IRPEF

TABELLA RIEPILOGATIVA DEI MASSIMALI DEGLI ONERI E DELLE SPESE DETRAIBILI PREVISTI  
AI SENSI DEL NUOVO ARTICOLO 16-TER DEL TUIR (RIORDINO DELLE DETRAZIONI)

REDDITO	IMPORTO BASE	IMPORTO MASSIMO ONERI E SPESE AMMESSI IN DETRAZIONE			
		Nessun figlio a carico (coefficiente 0,5)	Un figlio a carico (coefficiente 0,7)	Due figli a carico (coefficiente 0,85)	Tre o più figli o almeno un figlio con disabilità a carico (coefficiente 1)
Superiore a 75.000 euro fino a 100.000 euro	14.000 euro	7.000 euro	9.800 euro	11.900 euro	14.000 euro
Oltre i 100.000 euro	8.000 euro	4.000 euro	5.600 euro	6.800 euro	8.000 euro

# Limitazione detrazioni IRPEF

## MASSIMIZZAZIONE DETRAZIONI

Barrare la casella **“RIORDINO DELLE DETRAZIONI NON AUTOMATIZZATO”** presente nell’intestazione del Quadro RP se il contribuente sceglie di individuare autonomamente gli oneri e le spese da imputare nel conteggio ai fini del calcolo della detrazione, fermo restando gli specifici limiti previsti da ciascuna norma agevolativa e sulla base dell’ammontare massimo determinato.

### REDDITI

#### QUADRO RP - Oneri e spese

RIORDINO DELLE DETRAZIONI NON AUTOMATIZZATO

Mod. N.

Spese patologie esenti  
sostenute da familiari

Spese sanitarie comprensive  
di franchigia euro 129,11

.00

.00

CODICE FISCALE

MOD. N.

#### QUADRO E - Oneri e spese

RIORDINO DELLE DETRAZIONI NON AUTOMATIZZATO

SEZIONE I - SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 19%, 26%, 30%, 35% o 90%

Spese patologie esenti

SPESE SANITARIE

Numero rata

# Limitazione detrazioni IRPEF

ELENCO DEGLI ONERI E DELLE SPESE DETRAIBILI ALLE QUALI SI APPLICA IL RIORDINO DELLE DETRAZIONI  
PER I CONTRIBUENTI CON REDDITO COMPLESSIVO SUPERIORE A 75.000 EURO

CODICE/ ANNO	DESCRIZIONE	RIGO	CODICE/ ANNO	DESCRIZIONE	RIGO
57	Interessi per mutui ipotecari per acquisto abitazione principale stipulati dal 1° gennaio 2025	RP7	35	Erogazioni liberali al fondo per l'ammortamento di titoli di Stato	da RP8 a RP13
12	Spese d'istruzione	da RP8 a RP13	40	Spese sostenute per l'acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale	"
13	Spese universitarie	"	44	Spese per minori o maggiorenni con DSA	"
14	Spese funebri	"	51	Premi per assicurazioni sulla vita e contro gli infortuni per contratti stipulati dal 1° gennaio 2025	"
16	Attività sportive dei ragazzi	"	52	Premi per assicurazioni per tutela delle persone con necessità di sostegno intensivo per contratti stipulati dal 1° gennaio 2025	"
17	Intermediazioni immobiliare	"	53	Premi per assicurazioni per rischio di non autosufficienza per contratti stipulati dal 1° gennaio 2025	"
18	Spese per canoni di locazione sostenute da studenti universitari fuori sede	"	54	Premi per assicurazioni per il rischio di eventi calamitosi per contratti stipulati dal 1° gennaio 2025	"
21	Erogazioni liberali alle società ed associazioni sportive dilettantistiche	"	55	Interessi per mutui ipotecari per costruzione abitazione principale stipulati dal 1° gennaio 2025	"
22	Contributi associativi alle società di mutuo soccorso	"	56	Interessi per prestiti o mutui agrari stipulati dal 1° gennaio 2025	"
24	Erogazioni liberali a favore della società di cultura Biennale di Venezia	"	61	Erogazioni liberali a favore delle ONLUS e delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o da eventi straordinari	"
25	Spese relative a beni soggetti a regime vincolistico	"	62	Erogazioni liberali a favore dei partiti politici	"
26	Erogazioni liberali per attività culturali ed artistiche	"	71	Erogazioni liberali in denaro o natura a favore delle ONLUS, APS e ETS	"
27	Erogazioni liberali a favore di enti operanti nello spettacolo	"	76	Erogazioni liberali in denaro o natura a favore delle organizzazioni di volontariato (OV) e degli ETS	"
28	Erogazioni liberali a favore di fondazioni operanti nel settore musicale	"	81	Premi per rischio eventi calamitosi per assicurazioni stipulate contestualmente alla cessione del credito d'imposta relativo agli interventi sisma bonus al 110% ad un'impresa di assicurazione	"
29	Spese veterinarie	"	98	Altre spese detraibili incluse nel riordino delle detrazioni	"
30	Spese sostenute per servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordi	"	anno 2025	Spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per le misure antisismiche e per il superbonus	da RP41 a RP47
31	Erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado	"	anno 2025	Spese per l'installazione infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici.	RP56
32	Spese relative ai contributi versati per il riscatto degli anni di laurea dei familiari a carico	"	anno 2025 (rata 1)	Spese per l'arredo degli immobili ristrutturati	RP57
33	Spese per asili nido	"	anno 2025	Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico	da RP61 a RP64
			2	Donazioni effettuate all'ente ospedaliero "Ospedali Galliera" di Genova	RP83

# Quadro RP – Detrazioni edilizie

# Recupero Edilizio ART. 16-bis TUIR

**RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE**



**MANUTENZIONE ORDINARIA E STRAORDINARIA ABITAZIONE PRINCIPALE e NON**

**DIRITTI REALI GODIMENTO IMMOBILIARE → 50% → MASSIMALE 96.000 EURO**

**NO DIRITTI REALI GODIMENTO IMMOBILIARE → 36% → MASSIMALE 96.000 EURO**

# Recupero Edilizio ART. 16-bis TUIR

**INTERVENTI SU  
PARTI COMUNI  
E PERTINENZE**

Detrazione maggiorata 50% - 36%



- Pertinenze già dotate di vincolo di pertinenzialità
- Parti comuni per la quota di spese imputata al singolo condomino relativamente all'immobile adibito ad abitazione principale

# Detrazioni edilizie

## QUADRO E - SEZIONE III-A

RIGHI DA  
E41 - E43

NUOVA COLONNA 8A

OPZIONE 2023

BARRATURA PER OPZIONE **10N** SUPERBONUS [2023]

SEZIONE III A - SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO, PER MISURE ANTISISMICHE, BONUS FACCIATE E SUPERBONUS												
E41	ANNO		TIPOLOGIA	CODICE FISCALE	Interventi particolari	Acquisto, eredità o donazione	Maggiorazione sisma	Percentuale	Numero rata	Opzione 2023	IMPORTO SPESA	N. d'ordine immobile
	1	2	3							8A		
E41											,00	
E42											,00	
E43											,00	

# Detrazioni edilizie

## QUADRO E - SEZIONE III-A

SEZIONE III A - SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO, PER MISURE ANTISISMICHE, BONUS FACCIATE E SUPERBONUS														
	ANNO	TIPOLOGIA		CODICE FISCALE			Interventi particolari	Acquisto, eredità o donazione	Maggiorazione sisma	Percentuale	Numero rata	Opzione 2023 8A	IMPORTO SPESA	N. d'ordine immobile
	1	2	3				4	5	6	7	8		9	10
E41													,00	
E42													,00	
E43													,00	

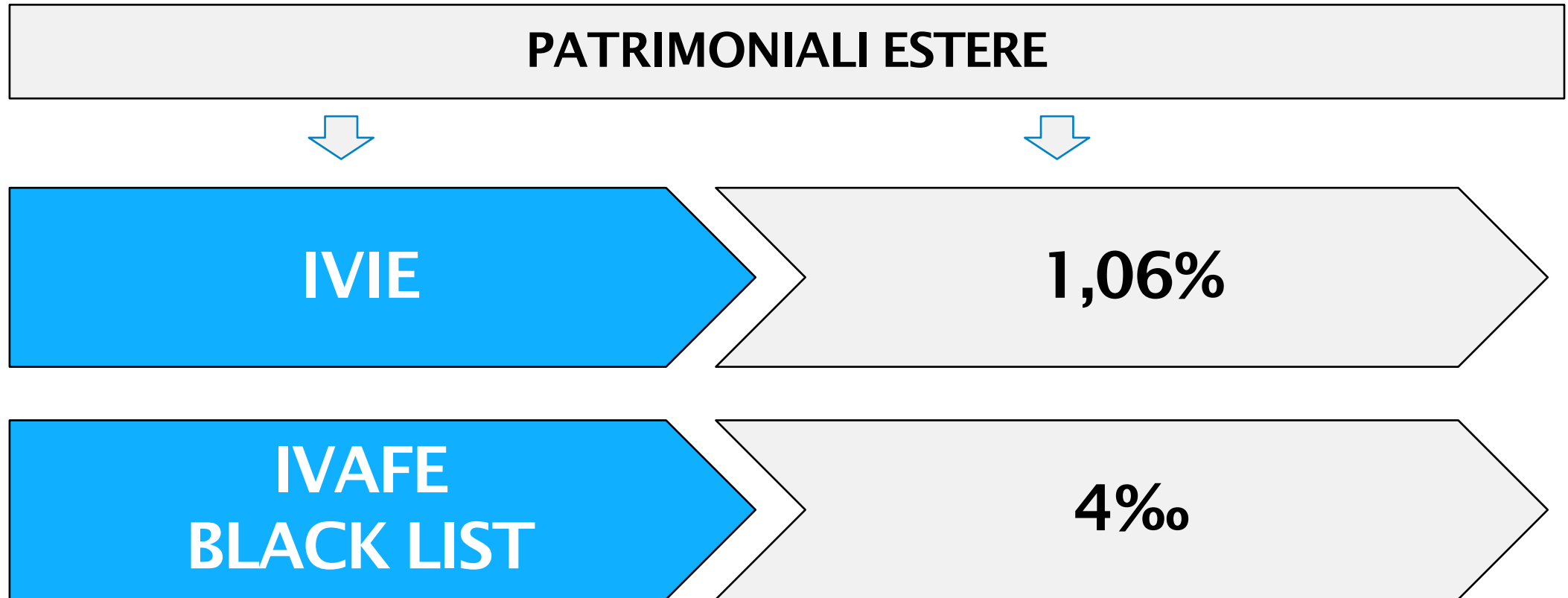
- ✓ nella **colonna 8A (Opzione 2023)** Barrare la casella in caso di opzione per la ripartizione in dieci quote annuali di pari importo delle spese Superbonus sostenute dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023. Tale facoltà poteva essere esercitata - su opzione irrevocabile del contribuente - tramite una dichiarazione dei redditi 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. Se dalla dichiarazione integrativa emergeva una maggiore imposta dovuta, quest'ultima era 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.

Quadro RW

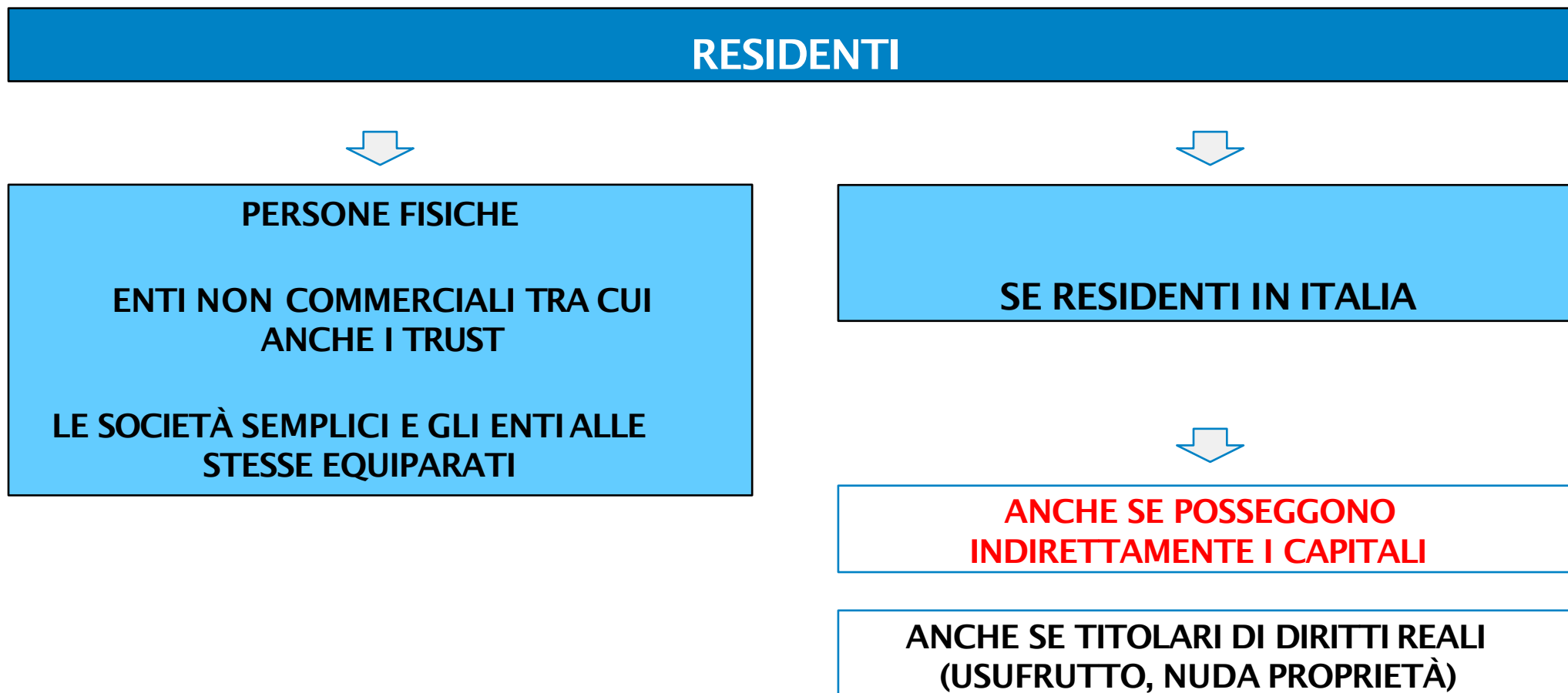
# Quadro RW



# Quadro RW



# Quadro RW - Ambito soggettivo



# Gli immobili e le altre attività patrimoniali

## COSA RICORDARE

**IN RW:** VALORE IMMOBILE = COSTO RISULTANTE DA ATTO DI ACQUISTO O, IN MANCANZA, VALORE DI MERCATO

OPPURE VALORE DICHIARATO PER SUCCESSIONE O PER REGISTRARE LA DONAZIONE O ANCORA COSTO ACQUISTO SOSTENUTO DAL *DE CUIUS* O DAL DONANTE

ALTRE ATTIVITÀ PATRIMONIALI DIVERSE DA IMMOBILI, PER LE QUALI NON È DOVUTA IVIE, COSTO DI ACQUISTO, OVVERO IL VALORE DI MERCATO



PER IMMOBILI SITUATI IN UE O PAESI ADERENTI ALLO SPAZIO ECONOMICO EUROPEO, IL VALORE È QUELLO CATASTALE O, IN MANCANZA IL COSTO RISULTANTE DALL'ATTO DI ACQUISTO O, IN ASSENZA, VALORE DI MERCATO (CIRCOLARE N. 28/E/2012)

AI FINI REDDITUALI, **QUADRO RL - RIGO RL 12** PER GLI IMMOBILI SOLO SE FORMANO REDDITO ALL'ESTERO. SE LOCATI, REDDITO ESTERO OVVERO LOCAZIONE RIDOTTA DEL 15% (CON EVENTUALE CREDITO D'IMPOSTA) PER LE VENDITE, NON PLUSVALENTI SE POSSEDUTI DA ALMENO 5 ANNI  
(**RISPOSTA INTERPELLO N. 122/2023**)

# Attività finanziarie

**IN RW:** VALORE DEI PRODOTTI FINANZIARI  
= VALORE DI QUOTAZIONE

IN CASO DI CESSIONE DI PRODOTTI  
FINANZIARI

PER I TITOLI NON NEGOZIATI =  
VALORE NOMINALE O DIRIMBORSO  
ANCHE SE RIDETERMINATO  
UFFICIALMENTE

**METODO LIFO** = CEDUTI PRIMA QUEI  
PRODOTTI ACQUISTATI PIÙ DI  
RECENTE E PLUS IN RT

## **CONTI CORRENTI:**

MONITORAGGIO SOLO SE VALORE MASSIMO NELL'ANNO SUPERIORE A 15.000,00 EURO - IVA FE  
CON GIACENZA MEDIA SUPERIORE A 5.000,00 EURO

## **CONTI IN VALUTA**

ATTENZIONE A GIACENZA MEDIA SUPERIORE A 51.546,00 EURO IN ALMENO 7 GG LAVORATIVI  
CONTINUI: PLUS SU DIFFERENZE CAMBIO IN RT CON LIFO PER SINGOLO CONTO IN VALUTA  
(**RISPOSTA A INTERPELLO N. 204/2023**) RILEVA IL VALORE IN LIRE DELLA GIACENZA AD INIZIO  
ANNO (**CIRCOLARE N. 165/E/1998**)

**CEDOLE E INTERESSI IN RM**

Il quadro RE



<b>Tema</b>	<b>Descrizione</b>	<b>Riferimento normativo</b>	<b>Quadro dichiarativo</b>
<b>Redditi da arti e professioni (abituali)</b>	Attività svolta con regolarità, stabilità e sistematicità	Art. 53, c.1 TUIR	<b>RE (regime ordinario) /LM (forfetario o ex minimi)</b>
<b>Requisito di professionalità</b>	Molteplicità di atti coordinati verso uno scopo, con continuità	Interpretazione TUIR	<b>RE /LM</b>
<b>Abitualità vs occasionalità</b>	Abituale = attività programmata e stabile; Occasionale = episodica e saltuaria	Principi generali	<b>RE (abituale) /RL (occasionale)</b>
<b>Lavoro autonomo occasionale</b>	Redditi diversi derivanti da attività non abituale	Art. 67 TUIR (richiamo)	<b>RL</b>
<b>Altri redditi di lavoro autonomo</b>	Fattispecie particolari ex art. 53, c.2 TUIR	Art. 53, c.2 TUIR	<b>RL</b>
<b>Prestazioni verso ONG</b>	Compensi per attività riconducibili a lavoro autonomo	Art. 28 L. 49/1987	<b>RE</b>
<b>Regime forfetario</b>	Regime agevolato per imprese e professionisti	L. 190/2014, commi 54-89	<b>LM</b>
<b>Regime ex minimi</b>	Regime fiscale agevolato previgente	Art. 27 DL 98/2011	<b>LM</b>
<b>Docenti e ricercatori rientrati</b>	Tassazione al 10% del reddito	Art. 44 DL 78/2010	<b>RE</b>
<b>Durata agevolazione rientro</b>	Periodo di imposta + 5 anni (con residenza mantenuta)	L. 232/2016, c.149	<b>RE</b>

# Docenti e ricercatori



Campo/codice	Descrizione agevolazione	Misura imponibile /detassazione	Riferimenti
Casella "Docentie ricercatori" <b>Codice 1</b>	Regime ordinario "rientro dei docenti e ricercatori" che trasferiscono la residenza in Italia	Reddito di lavoro autonomo di docenza/ricerca svolta in Italia <b>imponibile al 10%</b> (detassazione 90%)	Art. 44 DL 78/2010; Circ. 17/E 2017; istruzioni Redditi PF 2026
Casella "Docentie ricercatori" <b>Codice 2</b>	Proroga del regime per docenti/ricercatori che al 31.12.2019 erano già beneficiari e avevano trasferito la residenza prima del 2020	Continua <b>detassazione 90%</b> sui redditi di docenza/ricerca in Italia per il periodo prorogato	Art. 5, c. 5-ter DL 34/2019; Circ. 17/E 2017; istruzioni Redditi PF 2026
<b>Ambito agevolazione</b>	Solo redditi da <b>attività di docenza e ricerca</b> svolte in Italia	Esclusi altri redditi prodotti in Italia e tutti i redditi (dipendenti o autonomi) prodotti all'estero come docente/ricercatore	Circ. 17/E 2017; istruzioni Redditi PF 2026

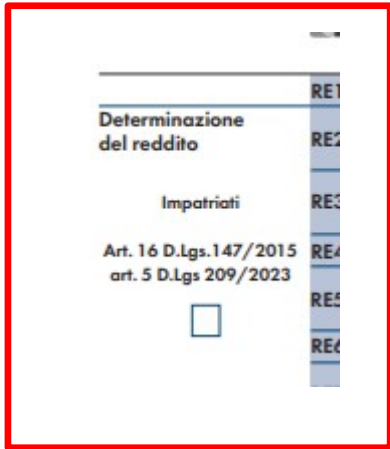
# Docenti e ricercatori (codici 1, 2)

Codice	Fattispecie	Quando si utilizza
1	Regime ordinario (art. 44 D.L. 78/2010)	Ricercatore o docente che ha trasferito la residenza fiscale in Italia e fruisce del regime «base» (6 anni per i rientri dal 2020; 4 anni per i rientri ante 2020).
2	Regime prorogato ex art. 5, c. 5-ter, D.L. 34/2019	Soggetto già rientrato <b>prima del 2020</b> , iscritto all'AIRE o cittadino UE, beneficiario al 31.12.2019, che ha esercitato l'opzione onerosa di cui alla L. 234/2021.

## Attenzione – errore frequente

La mancata compilazione della casella «Docenti e ricercatori» **non** consente al sistema di applicare la detassazione in sede di liquidazione del modello e rende la dichiarazione non conforme alle istruzioni. In presenza di redditi di lavoro autonomo da ricerca/docenza agevolabili, va indicato il codice anche se il rigo RE21, colonna 1, riporta un importo pari a zero (ad es. in caso di sola perdita).

# Nuovo regime impatriati dal 2024 (art. 5 d.lgs. 209/2023)



Campo/codice	Requisiti principali	Percentuale imponibile / limite	Durata	Riferimenti
<b>Requisiti base (commi 1-3 art.5)</b>	Residenza fiscale in Italia per almeno 5 anni; non residente in Italia nei 3 periodi d'imposta precedenti; attività lavorativa svolta in prevalenza in Italia; elevata qualificazione o specializzazione	Redditi di lavoro autonomo da arti/professioni prodotti in Italia imponibili al 50% fino a 600.000 euro annui	Anno di trasferimento + 4 periodi successivi	Art. 5 d.lgs. 209/2023; istruzioni Redditi PF2026
<b>Ulteriore beneficio (comma 4 art. 5)</b>	Trasferimento con figlio minore, oppure nascita/adozione di figlio durante il periodo agevolato (beneficio ulteriore dal periodo dell'evento per il residuo periodo)	Redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia imponibili al 40% (detassazione 60%) entro 600.000 euro annui	Anno di trasferimento + 4 periodi successivi	Art.5, c. 4 d.lgs. 209/2023; istruzioni Redditi PF2026
<b>Codice 8 (casella "Impatriati")</b>	Trasferimento residenza <b>dal 2024</b> , fruizione <b>nuovo regime impatriati</b> commi 1-3 art. 5 d.lgs. 209/2023	Reddito di lavoro autonomo imponibile al 50% entro 600.000 euro	Idem durata regime nuovo impatriati	Istruzioni Redditi PF2026
<b>Codice 9 (casella "Impatriati")</b>	Trasferimento residenza <b>dal 2024</b> , fruizione <b>nuovo regime impatriati</b> comma 4 art. 5 d.lgs. 209/2023 (figlio minore/nascita/adozione)	Reddito di lavoro autonomo imponibile al 40% entro 600.000 euro	Idem durata regime nuovo impatriati	Istruzioni Redditi PF2026

# Casella “Impatriati” – codici 1, 2, 4, 5, 6, 7

Codice casella “Impatriati”	Categoria soggetto	Misura imponibile del reddito di lavoro autonomo	Note essenziali	Riferimenti
1	Lavoratori autonomi trasferiti in Italia con requisiti art. 16, c. 1 o 2 d.lgs. 147/2015, che applicano il regime nella versione ante DL 34/2019; inclusi soggetti ex L. 238/2010 che hanno optato ex art. 16, c. 4	<b>Reddito da attività avviata in Italia imponibile al 50%</b>	Regime ex art. 16 “vecchia versione”; applicabile a chi è rientrato entro le finestre temporali previste	Art. 16 d.lgs. 147/2015; L. 238/2010; Circ. 17/E 2017
2	Lavoratori impatriati che fruiscono dell’agevolazione ex art. 16, c. 1 d.lgs. 147/2015 (versione post DL 34/2019)	<b>Reddito imponibile al 30%</b>	Per rientri dal 30.04.2019 al 02.07.2019 l’applicazione è subordinata al DM ex art. 13-ter DL 124/2019	Art. 16, c. 1 d.lgs. 147/2015; DL 124/2019; Circ. 17/E
4	Lavoratori impatriati in regioni del <b>Mezzogiorno</b> (Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia) ex art. 16, c. 5-bis d.lgs. 147/2015	<b>Reddito imponibile al 10% (detassazione 90%)</b>	Anche qui, per i rientri 30.04.2019-02.07.2019, necessità DM ex art. 13-ter DL 124/2019	Art. 16, c. 5-bis d.lgs. 147/2015; DL 124/2019
5	Sportivi professionisti ex art. 16, c. 5-quater d.lgs. 147/2015 (versione vigente fino al 20.05.2022)	<b>Reddito imponibile al 50%</b>	Obbligo contributo pari allo 0,5% della base imponibile; regime valido fino a naturale scadenza dei contratti in essere al 20.05.2022	Art. 16, c. 5-quater d.lgs. 147/2015; DPCM 26.01.2021
6	Rientrati <b>prima del 30.04.2019</b> che hanno esercitato l’opzione ex provv. AE 3.3.2021 (ed errata corregge 24.06.2021) e fruiscono in dichiarazione di detassazione 50%	<b>Reddito imponibile al 50%</b>	Opzione di estensione vecchio regime impatriati con detassazione al 50%	Provv. AE 3.3.2021; istruzioni Redditi PF2026
7	Rientrati <b>prima del 30.04.2019</b> che hanno esercitato la stessa opzione e fruiscono in dichiarazione di detassazione 90%	<b>Reddito imponibile al 10%</b>	Estensione con maggior beneficio (90% detassazione) per specifiche casistiche (figli, immobili ecc. secondo vecchia disciplina)	Provv. AE 3.3.2021; art. 5 DL 34/2019; istruzioni Redditi PF 2026

# Sportivi professionisti dopo il 21.05.2022

Situazione	Condizioni specifiche	Trattamento fiscale	Riferimenti
<b>Contratti sportivi in essere al 20.05.2022</b>	Rapporti cui continua ad applicarsi il regime ex art. 16, c. 5-quater (contributo 0,5%) fino a naturale scadenza	<b>Reddito imponibile al 50% per la durata residua del contratto</b>	Art. 16, c. 5-quater d.lgs. 147/2015; DPCM 26.01.2021; istruzioni Redditi PF 2026
<b>Contratti sportivi stipulati dal 21.05.2022</b>	In linea generale esclusi dalle agevolazioni art. 16; eccezioni per discipline riconosciute CONI, qualificazione professionistica entro/oltre 1990, età almeno 20 anni e reddito complessivo > 1.000.000 euroo > 500.000 euro	<b>Nei due casi eccezionali il reddito da lavoro sportivo concorre al 50%</b>	Art. 16, c. 5-quater d.lgs. 147/2015 come modificato; istruzioni Redditi PF2026

Rigo	Cosa contiene (principale)	Cosa non va incluso /esclusioni principali	Riferimenti normativi principali
RE2	<b>Compensi convenzionali ONG</b> (col. 1) e compensi lordi professionali/artistici in denaro o natura (col. 2), al netto IVA, al netto dei contributi a carico del committente, ma comprensivi della maggiorazione 4% INPS.	<b>Rimborsi spese analitici per incarico</b> , riaddebito spese uso comune immobili e servizi, rimborsi vitto/alloggio/viaggio non tracciati che diventano imponibili, importo di col. 1 da non ripetere in col. 2.	Art. 54, commi 2, 2-bis, 3 TUIR; art. 1, c. 212 L. 662/1996; D.M. 17.9.2002 ONG.
RE3	<b>Altre somme e valori collegati</b> all'attività artistica o professionale diversi dai compensi di RE2 ( <b>proventi comunque riferibili all'attività</b> ).	<b>Interessi e altri proventi finanziari</b> del capo III TUIR; plus/minusvalenze su partecipazioni in associazioni/società professionali (redditi diversi).	Art. 54, comma 3-bis e 3-ter TUIR.
RE4	<b>Plusvalenze su beni strumentali</b> (compresi immobili 2007-2009, esclusi oggetti d'arte/antiquariato/collezione) da cessione, risarcimento o destinazione a usi personali/estranei; plusvalenze da cessione contratto di leasing strumentale (valore normale al netto di riscatto, canoni residui attualizzati e quota terreno).	<b>Minusvalenze</b> (che vanno in RE18 se deducibili); operazioni su beni non strumentali; oggetti d'arte, antiquariato o da collezione esclusi.	Art. 54-bis, 54-quater TUIR; indicazioni istruzioni RE.
RE5	<b>Compensi non annotati in contabilità</b> (col. 2), comprensivi degli "ulteriori componenti positivi ai fini ISA" indicati in col. 1 per migliorare il profilo di affidabilità e accedere al regime premiale.	<b>Ulteriori componenti positivi "ai fini IVA"</b> , da indicare invece nel quadro RQ (sezione dedicata ISA); compensi già correttamente registrati.	Art. 9-bis D.L. 50/2017; istruzioni quadro RE e quadro RQ.

Voce	Contenuto da indicare	Da NON indicare /Note operative	Riferimenti
<b>RE2 – col. 1</b>	Compensi convenzionali percepiti da volontari e cooperanti da ONG idonee ex art. 28 L. 49/1987, come da D.M. 17.9.2002.	Relativi costi (non deducibili, non vanno nel quadro RE). L'importo di col. 1 va riportato in RE23.	L. 49/1987, art. 28; D.M. 17.9.2002; istruzioni RE.
<b>RE2 – col. 2 – base</b>	Ammontare lordo complessivo dei compensi professionali/artistici, in denaro e natura (anche utili), al netto dell'IVA, percepiti nell'anno, inclusi quelli per attività svolte all'estero.	Non riportare qui l'importo già indicato in col. 1 (ONG).	Art. 54, c. 1 e 3 TUIR; istruzioni RE.
<b>RE2 – col. 2 – inclusioni specifiche</b>	Compensi collegati alla professionalità anche se non nell'oggetto tipico (es. sindaco/revisore, cariche ordinistiche, amministratore in ragione della competenza); maggiorazione INPS 4% addebitata in via definitiva ai committenti.	Contributi previdenziali/assistenziali posti per legge a carico del committente (da scorporare dal lordo).	Art. 1, c. 212 L. 662/1996; prassi e dottrina (quadri RE).
<b>Rimborsi/spese – esclusi dal reddito (quindi fuori RE2)</b>	Rimborsi spese analitici per l'esecuzione dell'incarico, addebitati analiticamente al committente; riaddebito spese uso comune immobili e servizi connessi, ove ricorrano le condizioni normative.	Le relative spese non sono deducibili dal professionista, salvo quanto previsto dall'art. 54-ter TUIR.	Art. 54, c. 2, lett. b) e c) TUIR.
<b>Eccezione rimborsi – imponibili</b>	Rimborsi di vitto, alloggio, viaggio e trasporto con autoservizi pubblici non di linea, sostenuti in Italia, se pagati in modalità non tracciata (no mezzi ex art. 23 d.lgs. 241/1997): in tal caso concorrono al reddito e vanno in RE2 col. 2.	Se il pagamento è tracciato (bonifico, strumenti tracciabili ex art. 23), resta l'esclusione da reddito come rimborso analitico.	Art. 54, c. 2-bis TUIR.

# Esempi

Caso	Descrizione operativa sintetica	Importo che entra in RE2 col. 2	Note chiave fiscali
1	<b>Fattura con compenso + rivalsa INPS 4%</b>	Compenso + 4% (es. 1.000 + 40 = 1.040 €)	Rivalsa 4% è parte del compenso, non è contributo "da scorporare".
2	<b>Rimborso spese analitico tracciato (hotel, treno, pasti)</b>	Solo compenso (es. 1.000 €), esclusi i rimborsi	<b>Rimborso analitico</b> escluso dal reddito; spese corrispondenti non deducibili in RE.
3	<b>Rimborso vitto/alloggio/viaggio non tracciato in Italia</b>	Compenso + rimborso (es. 1.000 + 200 = 1.200 €)	Per pagamenti non tracciati scatta l'art. 54, c. 2-bis: <b>il rimborso diventa imponibile.</b>
4	<b>Compenso per carica (sindaco, revisore, amministratore) svolta da professionista</b>	Intero compenso lordo (es. 5.000 €)	È reddito di lavoro autonomo perché connesso alla professionalità; entra in RE2 col. 2.

# Esempi

	Cosa si indica in RE3	Cosa resta fuori da RE3	Riferimenti
<b>Definizione di base</b>	Importo lordo complessivo di tutti gli altri proventi legati all'attività artistica o professionale, diversi dai compensi di RE2, da assoggettare a tassazione.	<b>Compensi "tipici" per prestazioni professionali o artistiche</b> (che stanno in RE2 col. 2).	Istruzioni RE; art. 54 TUIR.
<b>Interessi moratori e per dilazione</b>	Interessi moratori e per dilazione di pagamento percepiti su crediti per prestazioni professionali.	Interessi e proventi finanziari qualificati come redditi di capitale (capo III TUIR), che non transitano nel lavoro autonomo.	Art. 6, c. 2 e art. 54, c. 3-bis TUIR.
<b>Proventi sostitutivi di redditi</b>	Proventi percepiti in sostituzione di redditi di lavoro autonomo (es. corrispettivi sostitutivi, indennità per mancato pagamento) e indennità risarcitorie per perdita di redditi professionali, anche assicurative, escluse invalidità permanente o morte.	Indennità per invalidità permanente o morte (regimi specifici/tassazione separata) e, secondo le istruzioni aggiornate, alcune indennità INAIL o di maternità che oggi non transitano più in RE3.	Art. 6, c. 2 e art. 54, c. 3 TUIR; istruzioni RE3.
<b>Esempio 1 - Interessi moratori</b>	Professionista incassa 300 € di interessi per ritardo su una parcella: i 300 € vanno in RE3 (altri proventi lordi).	<b>I 300 € non vanno sommati ai compensi in RE2</b> , per evitare duplicazioni: lì resta solo il compenso originario.	Dottrina quadro RE su compensi e interessi.
<b>Esempio 2 - Indennità assicurativa</b>	Polizza che copre la perdita di redditi professionali per chiusura temporanea dello studio: l'indennizzo incassato (es. 5.000 €) è provento sostitutivo e confluisce in RE3.	Indennizzi per danni alla persona (invalidità permanente/morte) non entrano nel reddito di lavoro autonomo; possono avere disciplina separata.	Istruzioni RE3 e art. 6, c. 2 TUIR.

Voce /Caso	Cosa si indica in RE4	Cosa non va in RE4 /dove va invece	Riferimenti
<b>Definizione di base</b>	Plusvalenze dei <b>beni strumentali</b> (compresi immobili 2007-2009) realizzate nel periodo d'imposta: cessione a titolo oneroso, risarcimento per perdita/danneggiamento, destinazione a uso personale/familiare o ad attività estranee.	Oggetti d'arte, antiquariato o da collezione (esclusi espressamente).	Art. 54-bis e 54-quater TUIR; istruzioni RE4.
<b>Cessione bene strumentale (classica)</b>	Plusvalenza = corrispettivo di vendita – valore fiscalmente riconosciuto (costo non ammortizzato): l'importo così determinato confluisce in RE4.	Il corrispettivo complessivo non va inserito interamente tra i compensi; solo la quota di plusvalenza va in RE4 (i ricavi di realizzo non transitano in RE2).	Art. 54-bis TUIR; dottrina quadro RE.
<b>Leasing – cessione contratto</b>	In caso di <b>cessione del contratto di leasing di bene strumentale</b> : si indica il valore normale del bene al netto del prezzo di riscatto e dei canoni residui attualizzati, oltre a escludere la quota capitale dei canoni indeducibile riferibile al terreno (per immobili).	Non si indicano in RE4 i singoli canoni di leasing: questi restano tra i costi (quota interessi/parte deducibile) secondo la disciplina ordinaria del leasing.	Art. 54-bis, commi 1 e 3 TUIR.
<b>Minusvalenze beni strumentali</b>	Le minusvalenze realizzate su beni strumentali sono <b>deducibili</b> se derivano da cessione, risarcimento o eventi previsti dalla norma; non stanno in RE4 ma nel rigo RE18.	Minusvalenze da destinazione a uso personale/familiare o a attività estranee non sono deducibili: non vanno in RE18, restano irrilevanti.	Art. 54-quater TUIR; istruzioni RE18.
<b>Destinazione a uso personale/estraneo</b>	Se un bene strumentale è destinato al consumo personale/familiare o ad attività estranee, si considera una plusvalenza pari al valore normale – valore residuo fiscale, da indicare in RE4.	Se il bene non è mai stato iscritto come strumentale (bene privato), la successiva cessione non genera plusvalenza di lavoro autonomo.	Art. 54-bis TUIR; istruzioni RE4.

Rigo	Cosa contiene /Cosa fare	Dettaglio operativo principale	Limiti /Note chiave
<b>RE6 – Totale compensi</b>	Indicare la somma dei compensi e proventi lordi indicati in RE2 col. 2, RE3, RE4 e RE5 col. 2.	RE6= RE2 col. 2 + RE3+ RE4+ RE5 col. 2 (inclusi eventuali “ulteriori componenti positivi” ISA confluiti in RE5).	Nessun dato autonomo: è un rigo di totale aritmetico; usato poi nel confronto col reddito netto (es. RE21).
<b>RE7 – col. 2 Quote ammortamento e beni &lt; 516,46 €</b>	Indicare: 1) spese per acquisto beni mobili strumentali con costo unitario ≤ 516,46 € (dedotti interamente nell’anno, o al 50% se uso promiscuo); 2) quote di ammortamento annue dei beni mobili strumentali (esclusivi o promiscui); 3) 80% delle quote per apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico; 4) 20% delle quote di ammortamento di autoveicoli, autocaravan, motocicli e ciclomotori (un solo veicolo), al netto dei costi eccedenti i limiti; 5) 70% delle quote dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti.	- Beni ≤ 516,46 €: interamente deducibili nell’anno, oppure 50% se uso promiscuo (studio + privato). - Beni > 516,46 €: deducibili le <b>quote di ammortamento</b> secondo i coefficienti DM 31.12.1988, intere o al 50% se uso promiscuo. - Apparati di comunicazione elettronica “ad uso pubblico”: si deduce l’ <b>80%</b> della quota. - Auto e simili: si deduce il <b>20%</b> della quota, per un solo veicolo, senza considerare il costo oltre 18.075,99 € (auto/autocaravan), 4.131,66 € (motocicli), 2.065,83 € (ciclomotori). - Veicoli in uso promiscuo ai dipendenti: deduzione al <b>70%</b> della quota.	- RE7 col. 1: indica la <b>maggior quota di ammortamento</b> deducibile grazie a “super-ammortamenti” (L. 208/2015, L. 232/2016, L. 205/2017, D.L. 34/2019); lo stesso importo va replicato in col. 2. - Non sono deducibili in alcun caso le quote di ammortamento relative ad aeromobili da turismo, navi e imbarcazioni da diporto.
<b>RE8 – col. 2 Canoni leasing</b>	Indicare: 1) canoni di leasing maturati nell’anno per beni mobili strumentali (interi o al 50% se uso promiscuo); 2) 20% dei canoni di leasing per auto, autocaravan, motocicli, ciclomotori (un solo veicolo), al netto dei canoni riferiti alla quota costo oltre i limiti; 3) 70% dei canoni per veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti; 4) 80% dei canoni per apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico.	- Beni mobili strumentali: canoni deducibili per competenza, per l’intero importo o al 50% se uso promiscuo. - Auto e assimilate: deduci il <b>20%</b> dei canoni, per un solo veicolo, senza considerare la quota di canone riferita al costo che eccede 18.075,99 € (auto/autocaravan), 4.131,66 € (motocicli), 2.065,83 € (ciclomotori), ragguagliati ad anno. - Veicoli in uso promiscuo ai dipendenti: canoni deducibili al <b>70%</b> . - Apparati di comunicazione elettronica ad uso pubblico: canoni deducibili all’ <b>80%</b> .	- Per i contratti stipulati fino al 28.4.2012 e per quelli dal 29.4.2012 occorre rispettare la durata minima fiscale (in rapporto al periodo di ammortamento) ai fini della deducibilità dei canoni, secondo art. 54 TUIR e norme speciali; la disciplina è stata progressivamente allineata alle regole generali dei leasing. - RE8 col. 1: come per RE7, indica la quota di canoni in più deducibile per effetto di “super-ammortamenti” (norme agevolative citate), da riportare anche in col.2.

Rigo	Ambito	Cosa si indica	Limiti /percentuali /condizioni principali
RE9	<b>Canoni locazione/noleggio beni mobili</b>	1) 80% dei canoni di locazione/noleggio per apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico (es. telefoni, terminali per servizi pubblici) ex art. 54-quinquies, c. 4 TUIR.	Sempre 80% del canone; devono trattarsi di apparecchiature rientranti nella definizione dell'art. 54-quinquies TUIR.
RE9	<b>Canoni locazione/noleggio beni mobili</b>	2) Canoni di locazione/noleggio beni mobili strumentali "ordinari": intero canone se uso esclusivamente strumentale; 50% del canone se bene utilizzato promiscuamente (studio + uso personale/familiare).	"Promiscuo" rileva come per gli ammortamenti: se non provi l'uso esclusivo, prudenzialmente 50%; beni sempre inerenti all'attività.
RE9	<b>Canoni locazione/noleggio veicoli</b>	3) 20% dei canoni di locazione/noleggio (non finanziari) per autovetture, autocaravan, motocicli, ciclomotori, limitatamente ad un solo veicolo, senza considerare la parte di canoni riferita alla quota costo che eccede: 3.615,20 € auto/autocaravan; 774,69 € motocicli; 413,17 € ciclomotori (ragguagliati ad anno).	Valori-soglia annui sui quali applicare la percentuale di deducibilità; eventuale canone eccedente i plafonds resta indeducibile.
RE9	<b>Canoni veicoli uso promiscuo dipendenti</b>	4) 70% dei canoni di locazione/noleggio dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.	Occorre che l'uso promiscuo copra la maggior parte del periodo d'imposta; documentazione contrattuale/policy aziendale consigliata.
RE9	<b>Esclusioni</b>	Non sono deducibili i canoni (anche leasing) relativi ad aeromobili da turismo, navi e imbarcazioni da diporto.	Tutti i costi relativi a tali beni restano indeducibili dal reddito di lavoro autonomo.

Rigo	Ambito	Cosa si indica	Limiti /percentuali /condizioni principali
RE10	<b>Immobilie promiscuo (proprietà/diritto reale)</b>	50% della rendita catastale dell'immobile di proprietà (o altro diritto reale, es. usufrutto) utilizzato promiscuamente per l'attività e per uso personale/familiare, a condizione che nel medesimo comune il professionista non disponga di altro immobile adibito esclusivamente a studio.	Se esiste nello stesso comune un altro immobile destinato esclusivamente all'attività, l'immobile promiscuo non dà diritto al 50% della rendita in RE10.
RE10	<b>Immobilie promiscuo (locazione/leasing)</b>	In caso di immobile utilizzato promiscuamente ottenuto tramite locazione: deducibile il 50% del canone; per leasing valgono i regimi "storici" di deducibilità, con forti limitazioni per i contratti 2010-2013 e regole di durata minima per quelli ante/post 2014.	- Contratti leasing fino al 31.12.2006: 50% della rendita catastale. - Contratti 1.1.2007-31.12.2009: 50% del canone, se durata non inferiore a metà del periodo di ammortamento (min 8, max 15 anni). - Contratti 2010-2013: nessuna deduzione. - Dal 1.1.2014: 50% del canone, con durata minima 12 anni.
RE10	<b>Immobili strumentali acquistati/costruiti</b>	Quota di ammortamento annua degli immobili strumentali acquistati o costruiti entro il 14.6.1990 o acquistati nel periodo 1.1.2007-31.12.2009, calcolata secondo i criteri specifici (aliquote ridotte) illustrati in Appendice "Ammortamento degli immobili strumentali per arti e professioni".	L'aliquota tipica per immobili strumentali professionisti è spesso intorno all'1% (in luogo del 3% ordinario), con disciplina transitoria diversa a seconda della data di acquisto/costruzione.
RE10	<b>Immobili in locazione (non promiscui)</b>	Canone di locazione 2025 per l'immobile utilizzato <b>esclusivamente</b> per l'esercizio dell'arte o professione, interamente deducibile in RE10 (salvo casi particolari).	Non si applica la riduzione al 50% tipica degli immobili promiscui; resta comunque richiesta l'inerenza.
RE10	<b>Immobili in leasing strumentali</b>	Per contratti di leasing stipulati: 15.6.1990-31.12.2006 → deducibile la <b>rendita catastale</b> ; entro il 14.6.1990 → canone; 1.1.2007-31.12.2009 → canone, con durata minima pari almeno a metà del periodo di ammortamento (8-15 anni se immobili); 2010-2013 → nessuna deduzione; dal 1.1.2014 → canone deducibile se durata non inferiore a 12 anni (art. 54-quinquies, c. 1).	Le regole si applicano agli immobili strumentali, cioè impiegati esclusivamente nell'attività; i contratti devono rispettare i requisiti temporali per la deducibilità.

Rigo	Ambito	Cosa si indica	Limiti /percentuali /condizioni principali
RE10	Spese ammortizzabili su immobili	Quota deducibile di competenza dell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria sugli immobili utilizzati nell'attività (e relative quote di anni precedenti); per immobili promiscui, tali spese sono deducibili al <b>50%</b> .	La distinzione tra manutenzione ordinaria e straordinaria e il limite complessivo (es. 5% costo beni materiali) è oggi disciplinata dall'art. 54-quinquies TUIR, con regole aggiornate dal 2024.
RE10	Altre spese immobile strumentale	Altre spese relative all'immobile strumentale comunque utilizzato (escluse quelle di leasing): spese condominiali, riscaldamento, altri oneri accessori; per immobili promiscui la quota deducibile è il <b>50%</b> .	Per immobili concessi in comodato o uso gratuito valgono limiti specifici sulla deducibilità delle spese, spesso rapportati al 5% del costo complessivo dei beni materiali.
RE10A	Beni immateriali – diritti d'autore, brevetti, know-how	Quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, brevetti industriali, processi, formule, know-how deducibili in misura <b>non superiore al 50% del costo complessivo</b> .	La deduzione avviene per quote, con un massimo del 50% del costo complessivo nell'anno (non deduzione integrale immediata); si segue la disciplina dell'art. 54-sexies, c. 1 TUIR.
RE10A	Altri diritti pluriennali	Quote di ammortamento del costo di altri diritti di natura pluriennale (es. concessioni, licenze, diritti d'uso software complessi) deducibili in misura corrispondente alla <b>durata di utilizzazione</b> prevista da contratto o legge.	La durata fiscale segue la durata legale/contrattuale del diritto; niente quote arbitrarie inferiori.
RE10A	Avviamento/clientela e segni distintivi	Quote di ammortamento del costo di acquisizione della clientela e di elementi immateriali relativi alla denominazione o altri segni distintivi dell'attività artistica/professionale, deducibili in misura <b>non superiore a un quinto del costo</b> (max 5 anni).	L'art. 54-sexies, c. 3 TUIR, fissa un periodo minimo di ammortamento quinquennale per questi valori; non è ammessa deduzione in periodi più brevi.

# Maxi deduzione nuove assunzioni

Rigo/Colonna	Ambito	Cosa si indica	Limiti, esclusioni e note chiave
RE11 col. 1	<b>Maxi-deduzione nuove assunzioni - +20%</b>	<b>Maggiorazione del 20%</b> del costo del personale di nuova assunzione a tempo indeterminato (incremento occupazionale) ai sensi dell'art. 4, c. 1, D.Lgs. 216/2023. L'importo va indicato sia in col. 3 sia in col. 1.	Spetta agli esercenti arti e professioni che hanno esercitato l'attività per almeno 365 giorni nel periodo in corso al 31.12.2023; vale per il periodo d'imposta successivo al 2023 e, per effetto della L. 207/2024, <b>anche per quello successivo al 2024 e i due successivi.</b>
RE11 col. 2	<b>Maxi-deduzione categorie tutelate - +30%</b>	<b>Maggiorazione del 30%</b> del costo del personale di nuova assunzione a tempo indeterminato per lavoratori rientranti nelle categorie meritevoli di maggiore tutela (Allegato 1 D.Lgs. 216/2023: disabili, alcune categorie di donne, ex percettori RDC, giovani under 30 ecc.). L'importo va indicato sia in col. 3 sia in col. 2.	Il 30% include il 20% base + ulteriore 10% per lavoratori "svantaggiati"; stessa finestra temporale di applicazione (periodo successivo al 2023 e fino al 2027). Occorre verificare il rispetto dei requisiti di incremento occupazionale e delle regole anti-elusione (no trasferimenti intra-gruppo, ecc.).
RE11 col. 3	<b>Totale costo lavoro dipendente e assimilato (comprensivo di maxi-deduzione)</b>	Ammontare complessivo dei costi per lavoratori dipendenti e assimilati: retribuzioni lorde (comprehensive ritenute e contributi a carico lavoratore), contributi previdenziali/assistenziali a carico datore (incluse somme alla gestione separata INPS), accantonamenti TFR e altre indennità di quiescenza/previdenza, parte di indennità di cessazione non coperta da precedenti accantonamenti, relativi acconti/anticipazioni, premi assicurativi che sostituiscono tali accantonamenti. In col. 3 si sommano anche le maggiorazioni del 20% e del 30% esposte in col. 1 e 2.	Le spese di vitto/alloggio rimborsate a piè di lista per trasferte fuori comune sono deducibili entro 180,76 € al giorno (Italia) o 258,23 € (estero) per ciascun dipendente; l'eccedenza è indeducibile. Non sono deducibili i compensi per lavoro dipendente/assimilato corrisposti a coniuge, figli minori o permanentemente inabili, ascendenti (né relativi accantonamenti TFR/quiescenza, né premi assicurativi sostitutivi), restano però deducibili a parte i contributi previdenziali e assistenziali versati per questi familiari.

# Righi RE 13,14,15

Rigo	Oggetto	Cosa indicare	Limite/Deducibilità	Note operative
RE13	Interessi passivi attività	Interessi passivi sostenuti nel periodo per finanziamenti relativi all'attività artistica/professionale, compresi quelli per l'acquisto di immobile strumentale e per dilazioni di pagamento su beni strumentali	Deducibili secondo regole generali, <b>non</b> deducibili gli interessi versati da chi ha optato per il versamento trimestrale IVA ex art. 66, c.11, D.L. 331/1993	Vanno considerati solo interessi inerenti all'attività; escludere quelli relativi al regime IVA trimestrale per opzione
RE14	Consumi	Spese per consumi di servizi telefonici (fissi, mobili, accessori) e consumi di energia elettrica inerenti l'attività	Deducibili nella misura prevista dalle regole generali (inerenza, eventuali percentuali specifiche)	Sommare tutte le fatture di telefonia e energia riferibili all'anno d'imposta e all'attività professionale
RE15	Spese alberghi e ristoranti "ordinarie"	75% delle spese per prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande sostenute dal professionista, <b>diverse</b> da quelle da indicare ai righi RE16 e RE17	L'importo deducibile (già al 75%) non può superare il 2% dei compensi percepiti (RE6 – RE4)	Prima si calcola il 75% della spesa effettiva; poi si verifica il tetto del 2% dei compensi, prendendo il minore tra i due.

<b>RE16 - col.1</b>	<b>Spese alberghi/ristoranti di rappresentanza</b>	75% delle spese alberghiere e di ristorazione che si qualificano come spese di rappresentanza	Concorrono al plafond complessivo di col.3 (1% compensi)	Devono avere natura di rappresentanza (finalità promozionale, relazionale) e relativa documentazione
<b>RE16 - col.2</b>	<b>Altre spese di rappresentanza</b>	Tutte le altre spese di rappresentanza documentate (omaggi, beni acquistati per essere ceduti gratuitamente, oggetti d'arte/antiquariato anche se strumentali, ecc.)	Concorrono anch'esse alla col.3 (1% compensi)	Rientrano tutte le spese "a titolo gratuito" con finalità promozionale/di immagine, correttamente documentate
<b>RE16 - col.3</b>	<b>Spese di rappresentanza deducibili</b>	Somma di col.1 e col.2, nei limiti di legge	Importo deducibile non superiore all'1% dei compensi percepiti (RE6 - RE4)	Si calcola la somma col.1+col.2 e la si confronta con l'1% dei compensi: deducibile il minore dei due importi
<b>RE17 - col.1</b>	<b>75% alberghi/ristoranti per formazione</b>	75% delle spese di albergo e ristoranti per partecipazione a master, corsi di formazione/aggiornamento, convegni e congressi	Quota a col.1 rientra nel limite complessivo di 10.000 euro annui (v. col.2)	Solo la componente vitto/alloggio connessa a tali eventi; le altre spese di iscrizione/viaggio vanno in col.2
<b>RE17 - col.2</b>	<b>Spese formazione e convegni</b>	Importo deducibile (oltre a col.1) di: iscrizione a master, corsi di formazione/aggiornamento, convegni e congressi, incluse spese di viaggio e soggiorno non già in col.1	Integralmente deducibili entro il limite annuo di 10.000 euro (art. 54-septies, c.3, TUIR)	Si sommano tutte le spese agevolate dell'anno e si applica il tetto massimo complessivo di 10.000 euro
<b>RE17 - col.3</b>	<b>Servizi personalizzati lavoro e autoimprenditorialità</b>	Spese per servizi personalizzati di certificazione competenze, orientamento, ricerca e sostegno all'auto-imprenditorialità, erogati da organismi accreditati	Integralmente deducibili entro il limite annuo di 5.000 euro (art. 54-septies, c.3, TUIR)	Necessaria la qualifica del soggetto erogatore come organismo accreditato secondo la normativa vigente
<b>RE17 - col.4</b>	<b>Totale deducibile formazione e servizi</b>	Somma degli importi deducibili delle colonne 2 e 3	Limite complessivo risultante dall'applicazione dei tetti: 10.000 euro per col.2, 5.000 euro per col.3	Col.4 non è un ulteriore limite, ma il riepilogo delle deduzioni spettanti per formazione e servizi personalizzati

# Rigo RE19 col. 4 - Altre spese documentate

#	Tipologia di spesa	% deducibile	Colonna dedicata	Condizioni /limiti	Riferimento
1	Manutenzione apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica a uso pubblico	80%	Solo col. 4	Apparecchiature ex c. 4	Art. 54-quinquies, c. 4 TUIR
2	Carburanti, lubrificanti e simili per autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli	20%	Solo col. 4	Limitatamente a un solo veicolo	Art. 164 TUIR (richiamato)
3	Carburanti e simili — veicoli in uso promiscuo a dipendenti	70%	Solo col. 4	Uso promiscuo per la maggior parte del periodo d'imposta	Art. 164 TUIR
4	Altre spese veicoli (bollo, assicurazione, manutenzione, pedaggi) diverse dai carburanti	20%	Solo col. 4	Limitatamente a un solo veicolo	Art. 164 TUIR
5	Altre spese veicoli — uso promiscuo a dipendenti	70%	Solo col. 4	Uso promiscuo per > 183 giorni	Art. 164 TUIR
6	Spese di impiego beni mobili a uso promiscuo (professione + personale/familiare) in locazione finanziaria o noleggio	50%	Solo col. 4	Solo se contratto di leasing o noleggio	Art. 54 TUIR
7	Oneri per garanzia contro mancato pagamento prestazioni di lavoro autonomo (forme assicurative o di solidarietà)	100%	Solo col. 4	Nessun limite specifico	Istruzioni Redditi PF 2026
8	IRAP — quota forfetaria 10%	10% dell'IRAP versata a saldo	Col. 1 + col. 4	Deducibilità forfetaria generale	Art. 6 DL 185/2008; Circ. AE 16/E/2009
9	IRAP — quota su spese per personale dipendente e assimilato (al netto deduzioni art. 11 D.Lgs. 446/97)	100% della quota	Col. 2 + col. 4	Somma col. 1 + col. 2 non può eccedere IRAP complessivamente versata	Art. 2, c. 1 DL 201/2011
10	IMU immobili strumentali versata nel periodo d'imposta	100%	Col. 3 + col. 4	Dal 2022 deducibilità piena ex L. 160/2019 e L. 178/2020	Art. 3 DL 34/2019
11	IMI (Bolzano) / IMIS (Trento) / ILIA (Friuli V.G.) su immobili strumentali	100%	Col. 3 + col. 4	Equiparate all'IMU	L.P. 3/2014 BZ; L.P. 14/2014 TN; L.R. 17/2022 FVG
12	Premi assicurazione rischi professionali (RC professionale)	100%	Solo col. 4	Inerenti all'attività	Art. 54 TUIR
13	Altre spese inerenti documentate — uso esclusivo professionale	100%	Solo col. 4	Inerenza, tracciabilità, documentazione	Art. 54 TUIR
14	Altre spese inerenti — beni/servizi a uso promiscuo	50%	Solo col. 4	Criterio generale per promiscuo non leasing/noleggio	Art. 54 TUIR

# Voci espressamente escluse dal rigo RE19

Caso	Dove va indicato	Riferimento
Somme già tassate in periodi precedenti (anche a tassazione separata) restituite nel 2025 al soggetto erogatore	Rigo RP33 col. 1 — fascicolo 1 Redditi PF	Istruzioni Redditi PF 2026
Costi e spese di beni/servizi utilizzati per condotte delittuose non colpose	Non deducibili	<a href="#">Art. 8 DL 16/2012</a>

Es.	Voce di spesa	Importo sostenuto 2025	% deducibile	Quotain RE19 col. 4	Colonne aggiuntive	Riferimento
1	Manutenzione apparecchiature terminali comunicazione elettronica uso pubblico (telefonia/tablet)	€ 1.500	80%	€ 1.200	—	Art. 54-quinquies, c. 4 TUIR
2	Carburante auto promiscua professionista (1 sola autovettura)	€ 3.000	20%	€ 600	—	Art. 164 TUIR (richiamato)
2-bis	Carburante autovettura in uso promiscuo al dipendente tutto l'anno	€ 2.800	70%	€ 1.960	—	Art. 164 TUIR
3	Altre spese auto professionista: bollo, assicurazione, manutenzione, pedaggi (1 solo veicolo)	€ 2.500	20%	€ 500	—	Art. 164 TUIR
3-bis	Altre spese auto in uso promiscuo al dipendente	€ 2.200	70%	€ 1.540	—	Art. 164 TUIR
4	Canone leasing stampante plotter uso promiscuo studio/casa	€ 1.800	50%	€ 900	—	Art. 54 TUIR
5	Premio assicurazione "garanzia mancato pagamento" prestazioni (polizza stipulata con Coface)	€ 400	100%	€ 400	—	Istruzioni Redditi PF2026
6	IRAP versata a saldo nel 2025 — 10% deduzione forfetaria (IRAP totale versata € 3.800)	€ 3.800 × 10%	—	€ 380	Anche in col. 1 RE19	Art. 6 DL 185/2008; Circ. AE 16/E/2009
7	IRAP versata a saldo 2025 — quota spese personale dipendente (netto deduzioni art. 11 D.Lgs. 446/97)	€ 2.200	100%	€ 2.200	Anche in col. 2 RE19	Art. 2, c. 1 DL 201/2011; art. 11 D.Lgs. 446/97
8	IMU immobile strumentale (studio di proprietà in Milano) versata nel 2025	€ 1.650	100%	€ 1.650	Anche in col. 3 RE19	Art. 3 DL 34/2019
9	Assicurazione RC professionale obbligatoria (polizza Lloyd's)	€ 900	100%	€ 900	—	Art. 54 TUIR
10	Quote iscrizione Ordine Architetti + INARCASSA volontaria aggiuntiva	€ 650	100%	€ 650	—	Art. 54 TUIR
11	Spese condominiali studio professionale (quota promiscua 50% — studio in abitazione)	€ 1.200	50%	€ 600	—	Art. 54 TUIR
12	Cancelleria, piccole attrezzature < € 516, consumabili	€ 780	100%	€ 780	—	Art. 54 TUIR

# RE 26 - Ritenute

Campo	Contenuto	Note
<b>Rigo RE26</b>	Ammontare ritenute d'acconto sui compensi della sezione I quadro RE	Include le ritenute eventualmente sospese (calamità, eventi eccezionali)
<b>Destinazione</b>	Somma da riportare nel quadro RN — rigo RN33 col. 4	Confluisce con le altre ritenute subite
<b>Documento giustificativo</b>	<b>Certificazione Unica 2026</b> (lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi) <b>rilasciata dal committente</b>	Obbligo di conservazione

- **Criterio di cassa:** in RE26 vanno le ritenute subite nel 2025, a prescindere dall'anno di fatturazione. Verificare la coerenza tra ritenuta dichiarata e CU 2026 rilasciata dal committente.
- **CU mancante o errata:** il professionista può comunque scomputare la ritenuta subita se dispone di prova documentale (fattura quietanzata con indicazione ritenuta, bonifico del netto) — Cass. 12072/2020 e Ris. AE 68/E/2009.
- **Regolarizzazione F24 committente omesso:** se il committente non ha versato la ritenuta, il professionista la scomputa comunque; l'Agenzia agisce in recupero verso il sostituto.

# Il quadro CP – Concordato preventivo biennale

SEZIONE I	CP1	CP2	CP3	CP4	CP5		
Imposta sostitutiva (art. 20-bis del decreto CPB)	Impresa	Lavoro autonomo	Trasparenza fiscale	Trasparenza fiscale	Trasparenza fiscale		
	Reddito concordato	Reddito concordato	Codice fiscale	Codice fiscale	Codice fiscale		
	Reddito ante CPB rettificato	Reddito ante CPB rettificato	Imposta art. 20-bis comma 1	Imposta art. 20-bis comma 1	Imposta art. 20-bis comma 1		
	Imponibile	Imponibile	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis		
	Aliquota	Aliquota	Imposta art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis		
Imposta art. 20-bis	Imposta art. 20-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis			
Comma 1-bis	Comma 1-bis	Comma 1-bis	Comma 1-bis	Comma 1-bis			
SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	CP6	Variazioni art. 16, comma 1, lett. a), b) e b-bis)	Plusvalenze	Sopravv. attive	Redditi da partecipazione	Utili distribuiti	
		Minusvalenze	Sopravv. passive	Perdite su crediti	Perdite da partecipazione		
		Maggiorazione costo del lavoro					
		Reddito concordato	Variazioni	Reddito minimo	Soglia CPB		
		Reddito concordato rettificato	Perdita non compensata				
	SEZIONE III Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione	CP8	Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b), b-bis e b-ter)	Plusvalenze	Redditi da Partecipazione	Cessione clientela o elementi immateriali	Minusvalenze
			Maggiorazione costo del lavoro				
			Reddito concordato	Variazioni	Reddito concordato variato	Perdita non compensata	
			Reddito/ perdita effettivo quadro RF	Reddito/ perdita effettivo quadro RG	Reddito/ perdita effettivo quadro RE	Reddito effettivo impresa quadro RH	
			Reddito/ perdita effettivo lavoro autonomo quadro RH	Reddito complessivo effettivo			
SEZIONE IV Reddito effettivo	CP10						
SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP11	Impresa	Cessazione	Decadenza	Anno		
	CP12	Lavoro autonomo	Cessazione	Decadenza	Anno		

Impresa

Lav. aut.

FINE CPB

## REGIME OPZIONALE

<b>Regime opzionale di imposta sostitutiva</b> sulle eccedenze di reddito derivanti dal CPB rispetto al reddito del periodo precedente, come rettificato.	Art. 20-bis D.Lgs. 13/2024.	Imposta sostitutiva di IRPEF e addizionali (art. 20-bis, c. 1).
<b>Aliquote base imposta sostitutiva</b>	Parte di reddito derivante dal CPB <b>eccedente</b> il reddito precedente rettificato, assoggettata a: <ul style="list-style-type: none"> <li>• 10%, 12% o 15% a seconda del livello di affidabilità <b>ISA</b>.</li> </ul>	Art. 20-bis, comma 1 d.lgs. 13/2024. <ul style="list-style-type: none"> <li>- 10% se affidabilità <math>\geq 8</math>;</li> <li>- 12% se <math>6 \leq</math> affidabilità <math>&lt; 8</math>;</li> <li>- 15% se affidabilità <math>&lt; 6</math>.</li> </ul>

<b>Soggetti obbligati al quadro CP</b>	<ol style="list-style-type: none"><li><b>1. Contribuenti che hanno aderito al CPB</b> (concordato preventivo biennale) ex d.lgs. 13/2024;</li><li><b>2. soci/associati di soggetti trasparenti</b> (artt. 5 e 116 TUIR) che hanno aderito al CPB;</li><li><b>3. soggetti che partecipano a società trasparenti</b> che, pur non aderendo, partecipano a loro volta a società trasparenti che hanno aderito.</li></ol>	<b>Sezioni I e IV</b> da compilare anche dai soggetti che non hanno aderito direttamente ma “risentono” del CPB tramite partecipazione in trasparenti.
--	---	--

<b>IMPRESA</b>	<b>SEZIONE I</b> Imposta sostitutiva (art. 20-bis del decreto CPB)	CP1 Impresa	Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis	Comma 1-bis	<b>P06/P07 CPB</b>
		CP2 Lavoro autonomo	Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis	Comma 1-bis	<b>P06/P07 CPB</b>
<b>TRASPARENTI</b>		CP3 Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis		
		CP4 Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis		
		CP5 Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis		

CP1 – colonna 1	<b>Reddito d'impresa</b> derivante dall'adesione al CPB (quadro CPB) relativo al periodo antecedente il biennio: importo del rigo <b>P06</b> (primo anno) o <b>P07</b> (secondo anno) del modello CPB.	Rigo CP1 solo per reddito d'impresa. Va riportato il reddito concordato, non quello fiscale "storico".
CP2 – colonna 1	<b>Reddito di lavoro autonomo</b> derivante dall'adesione al CPB (quadro CPB) relativo al periodo antecedente il biennio: importo del rigo <b>P06</b> o <b>P07</b> del modello CPB.	Rigo CP2 solo per reddito di lavoro autonomo ex art. 53 TUIR soggetto a CPB.
CP1/CP2 – colonna 2	<b>Reddito del periodo antecedente</b> rilevante ai fini CPB, rettificato ai sensi degli <b>artt. 15 e 16 d.lgs. 13/2024</b> : importo del rigo <b>P04</b> del modello CPB relativo al periodo d'imposta precedente il biennio.	Se nel periodo precedente risulta <b>perdita</b> , la colonna 2 non va compilata (nessun dato da indicare).
CP1/CP2 – colonna 3	<b>Imponibile soggetto a imposta sostitutiva</b> : differenza tra colonna 1 (reddito da CPB) e colonna 2 (reddito precedente rettificato).	Formula: col. 3 = col. 1 – col. 2; se col. 1 ≤ col. 2, imponibile nullo (nessuna imposta sostitutiva).
CP1/CP2 – colonna 4	<b>Aliquota</b> applicabile in base al livello di affidabilità fiscale del periodo precedente: <b>10%, 12% o 15%</b> .	Il livello di affidabilità è quello del periodo antecedente a quelli di proposta CPB.
CP1/CP2 – colonna 5	<b>Imposta sostitutiva dovuta</b> su colonna 3, determinata applicando l'aliquota di colonna 4.	Importo da sommare poi con le imposte sostitutive da partecipazioni (righe CP3–CP5) per il riporto in RX39.
Casella "Comma 1-bis" (CP1/CP2)	Da valorizzare se l'importo di colonna 3 <b>supera 85.000 euro</b> . Indicare: 1 o 2 secondo la casistica.	La casella modula il trattamento dell'eccedenza oltre 85.000 euro rispetto alle aliquote sostitutive.
<b>Codice 1</b> – casella "Comma 1-bis"	Da indicare se il contribuente ha aderito al <b>CPB per il biennio 2025-2026</b> e, a decorrere dal <b>13.06.2025</b> (entrata in vigore d.lgs. 81/2025), applica il nuovo comma 1-bis.	In questo caso le aliquote sostitutive (10, 12, 15%) si applicano solo sull'imponibile (col. 3) <b>fino a 85.000 euro</b> ; l'eccedenza è soggetta ad imposta sostitutiva 43% ex art. 11, c.1, lett. c) TUIR.
<b>Codice 2</b> – casella "Comma 1-bis"	Da indicare se il contribuente ha aderito al <b>CPB 2025-2026 prima del 13.06.2025</b> , oppure se ha aderito al CPB per il biennio 2024-2025.	In questo caso <b>non si applica</b> il comma 1-bis: le aliquote del 10/12/15% si applicano <b>sull'intero imponibile</b> di colonna 3, senza soglia 85.000.

# Check-list operativa CP1–CP5 (imposta sostitutiva art. 20-bis)

Step	Cosa fare	Dove guardo / che dato prendo	Dove lo indico (CP)
1	Verificare se il contribuente rientra nel perimetro imposta sostitutiva	Ha aderito al CPB e ha reddito d'impresa/lavoro autonomo concordato > reddito rettificato del periodo precedente?	Se sì, si compila <b>Sezione I (CP1/CP2)</b> .
2	Recuperare il reddito concordato da CPB	Modello CPB del periodo antecedente il biennio: • rigo P06 (1° anno) • o P07 (2° anno) – colonna reddito d'impresa / lavoro autonomo	CP1 col. 1 (impresa) – CP2 col. 1 (lavoro autonomo).
3	Recuperare il reddito precedente rettificato	Modello CPB stesso periodo: rigo P04 (reddito rilevante ai fini CPB, rettificato ex artt. 15–16)	CP1 col. 2 – CP2 col. 2 (se non è perdita, altrimenti col. 2 vuota).
4	Calcolare l'imponibile eccedente	Eeguire la differenza: <b>Reddito concordato – Reddito precedente rettificato</b>	Risultato in CP1 col. 3 e/o CP2 col. 3 (se ≤ 0, imponibile nullo).
5	Individuare il livello ISA	Verificare il <b>punteggio</b> di affidabilità fiscale del periodo precedente (modello ISA)	In base al punteggio ISA si sceglie l'aliquota: 10% (≥ 8), 12% (≥ 6 < 8), 15% (< 6) da riportare in CP1/CP2 col. 4.
6	Calcolare l'imposta sostitutiva "base"	Applicare l'aliquota scelta all'imponibile di col. 3	Importo in CP1 col. 5 e/o CP2 col. 5 = imposta sostitutiva art. 20-bis, c.1.
7	Verificare soglia 85.000 euro	Controllare se l'importo di col. 3 (CP1 o CP2) supera <b>85.000 euro</b>	Se sì, va compilata la casella "Comma 1-bis": codice 1 o 2.
8	Attribuire codice "Comma 1-bis"	a) Se <b>adesione CPB 2025-2026 dal 13.06.2025 in poi</b> (post d.lgs. 81/2025) → <b>codice 1</b> (si applica il comma 1-bis); b) se <b>adesione CPB 2025-2026 prima del 13.06.2025 o CPB 2024-2025</b> → <b>codice 2</b> (non si applica 1-bis)	<b>Casella "Comma 1-bis" in CP1/CP2.</b>
9	Gestire l'eccedenza > 85.000 (caso codice 1 singolo contribuente)	Per i soggetti con <b>codice 1</b> , calcolare: • parte di col. 3 fino a 85.000 → aliquota 10/12/15%; • parte eccedente → aliquota 43% (art. 11, c.1, lett. c) TUIR)	Imposta 10/12/15% inclusa in CP1/CP2 col. 5; l'eventuale quota 43% confluirà tramite le partecipazioni (per soggetti trasparenti; per ditta individuale resta implicitamente nella gestione dell'imposta sostitutiva complessiva).

SEZIONE I		Reddito concordato		Reddito ante CPB rettificato		Imponibile		Aliquota		Imposta art. 20-bis		Comma 1-bis		
Imposta sostitutiva (art. 20-bis del decreto CPB)	CP1	Impresa	1	,00	2	,00	3	,00	4	%	5	,00	6	
	CP2	Lavoro autonoma	1	,00	2	,00	3	,00	4	%	5	,00	6	
	CP3	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1		Imponibile art. 20-bis comma 1-bis		Imposta art. 20-bis comma 1-bis		Imposta art. 20-bis comma 1-bis			
	CP4	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1		Imponibile art. 20-bis comma 1-bis		Imposta art. 20-bis comma 1-bis		Imposta art. 20-bis comma 1-bis			
	CP5	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1		Imponibile art. 20-bis comma 1-bis		Imposta art. 20-bis comma 1-bis		Imposta art. 20-bis comma 1-bis			

## TRASPARENTI

Righi CP3-CP5 – colonna 1	Codice fiscale della <b>società trasparente</b> , del <b>trust trasparente</b> , del <b>titolare dell'impresa familiare</b> o del coniuge, che ha aderito al CPB ed ha optato per l'imposta sostitutiva ex art. 20-bis.	Artt. 5 e 116 TUIR; art. 20-bis d.lgs. 13/2024.	Compilato dal socio/associato/collaboratore che riceve la quota di reddito CPB e relativa imposta sostitutiva.
Righi CP3-CP5 – colonna 2	Importo dell' <b>imposta sostitutiva</b> dovuta dal dichiarante (socio, associato, collaboratore) sulla quota di imponibile CPB imputata pro-quota, calcolata con le aliquote del comma 1 art. 20-bis.	Art. 20-bis, c.1 d.lgs. 13/2024.	È la <b>quota di sostitutiva derivante dall'applicazione del 10/12/15%</b> sul reddito concordato imputato al socio/collaboratore.
Righi CP3-CP5 – colonna 3	Solo se il soggetto trasparente (società, trust, impresa familiare, azienda coniugale) è in <b>caso codice 1</b> (comma 1-bis): colonna 3 accoglie la <b>quota di imponibile eccedente 85.000 euro</b> imputata al dichiarante.	Art. 20-bis, c.1-bis d.lgs. 13/2024.	Si indica l' <b>eccedenza oltre 85.000</b> imputata al socio/collaboratore, proporzionata alla sua quota di partecipazione.
Righi CP3-CP5 – colonna 4	<b>Imposta sostitutiva 43%</b> dovuta sulla quota di imponibile <b>eccedente 85.000 euro</b> indicata in colonna 3, calcolata applicando l' <b>aliquota del 43%</b> (art. 11, c.1, lett. c) TUIR).	Art. 20-bis, c.1-bis; art. 11, c.1, lett. c) TUIR.	<b>Solo per soggetti rientranti nel caso codice 1</b> (applicazione del comma 1-bis).

**SEZIONE I**  
Imposta sostitutiva  
(art. 20-bis del  
decreto CPB)

		Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis	Comma 1-bis
<b>CP1</b>	Impresa	1	2	3	4	5	6
		,00	,00	,00	%	,00	
<b>CP2</b>	Lavoro autonoma	1	2	3	4	5	6
		,00	,00	,00	%	,00	
<b>CP3</b>	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis	
		1	2	3	4	5	6
				,00	,00	,00	
<b>CP4</b>	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis	
		1	2	3	4	5	6
				,00	,00	,00	
<b>CP5</b>	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta art. 20-bis comma 1	Imponibile art. 20-bis comma 1-bis	Imposta art. 20-bis comma 1-bis	
		1	2	3	4	5	6
				,00	,00	,00	

<b>RX39</b>	Imposta sostitutiva CPB art. 20-bis decreto CPB	
	Imo. sost. recupero utili	,00

**Riporto in  
quadro RX**

Somma delle imposte sostitutive:

- importi di colonna 5 dei  
rigi **CP1** e **CP2**,
- più gli importi delle colonne 2  
e 4 dei rigi **CP3-CP5**.

L'ammontare complessivo va riportato in **RX39**,  
**colonna 1**.

SEZIONE I		Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis	Comma 1-bis
Imposta sostitutiva (art. 20-bis del decreto CPB)	<b>CP1</b> Impresa	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 %	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value=""/>
	<b>CP2</b> Lavoro autonomo	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 %	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value=""/>
Trasparenza fiscale	<b>CP3</b>	Codice fiscale 1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	Imposta art. 20-bis comma 1 3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value=""/>	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value=""/>
	<b>CP4</b>	Codice fiscale 1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	Imposta art. 20-bis comma 1 3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value=""/>	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value=""/>
Trasparenza fiscale	<b>CP5</b>	Codice fiscale 1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	Imposta art. 20-bis comma 1 3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value=""/>	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value=""/>
	<b>CP6</b> Variazioni art. 16, comma 1, lett. a), b) e b-bis)	Plusvalenze		Sopravv. attive	Redditi da partecipazione	Utili distribuiti	
Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	<b>CP7</b> Reddito d'impresa	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>
		5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>	7 <input type="text" value="0,00"/>	8 <input type="text" value="0,00"/>	9 <input type="text" value="0,00"/>	
Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione	<b>CP8</b> Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b), b-bis e b-ter)	Plusvalenze		Redditi da Partecipazione	Cessione clientela o elementi immateriali	Minusvalenze	
		1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	
Reddito effettivo	<b>CP9</b> Reddito di lavoro autonomo	Reddito concordato		Variazioni	Reddito concordato variato	Perdita non compensata	
		1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	
Cessazione o decadenza	<b>CP10</b> Reddito d'impresa	Reddito/ perdita effettivo quadro RF		Reddito/ perdita effettivo quadro RG	Reddito/ perdita effettivo quadro RE	Reddito effettivo impresa quadro RH	
		1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	
Cessazione o decadenza	<b>CP11</b> Impresa	Reddito/ perdita effettivo lavoro autonomo quadro RH		Reddito complessivo effettivo	Cessazione	Decadenza	Anno
		1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>
	<b>CP12</b> Lavoro autonomo				Cessazione	Decadenza	Anno
					1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>

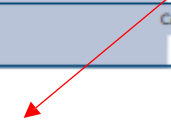


SEZIONE I	CP1	Impresa	Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis	Comma 1-bis
SEZIONE I Imposta sostitutiva (art. 20-bis del decreto CPB)	CP1	Impresa	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 %	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>
	CP2	Lavoro autonomo	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 %	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>
	CP3	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1 <input type="text"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>
	CP4	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1 <input type="text"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>
	CP5	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1 <input type="text"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>
SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	CP6	Variazioni art. 16, comma 1, lett. a), b) e b-bis)	Plusvalenze	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>
			Minusvalenze	6 <input type="text" value="0,00"/>	7 <input type="text" value="0,00"/>	8 <input type="text" value="0,00"/>	9 <input type="text" value="0,00"/>	
			Reddito concordato	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	
			Reddito concordato rettificato	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>	7 <input type="text" value="0,00"/>	8 <input type="text" value="0,00"/>	
SEZIONE III Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione	CP8	Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b), b-bis e b-ter)	Plusvalenze	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	
			Minusvalenze	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>	7 <input type="text" value="0,00"/>	8 <input type="text" value="0,00"/>	
SEZIONE IV Reddito effettivo	CP10	Reddito di lavoro autonomo	Reddito concordato	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	
			Reddito/ perdita effettivo quadro RF	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	
SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP11	Impresa	Cessazione	1 <input type="text"/>	2 <input type="text"/>	3 <input type="text"/>		
			Decadenza	1 <input type="text"/>	2 <input type="text"/>	3 <input type="text"/>		
SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP12	Lavoro autonomo	Cessazione	1 <input type="text"/>	2 <input type="text"/>	3 <input type="text"/>		
			Decadenza	1 <input type="text"/>	2 <input type="text"/>	3 <input type="text"/>		

Campo	Cosa ci va
<b>Sezione V – Cessazione o decadenza</b>	Si compila quando il concordato <b>cessa</b> (efficacia solo dal periodo in cui si verifica la causa) o quando interviene <b>decadenza</b> (perde effetto per entrambi i periodi del biennio). In questi casi <b>NON si compilano</b> le sezioni II e/o III se non più applicabili.

# Cessazione

SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP11 Impresa	Cessazione	Decadenza	Anno
		1	2	3
	CP12 Lavoro autonomo	Cessazione	Decadenza	Anno
		1	2	3



Codice col. 1	Significato operativo
1 - Modifica attività	Il contribuente ha modificato l'attività nel corso del biennio rispetto a quella del periodo precedente, con <b>cambio di ISA</b> . Nessuna cessazione se le nuove attività hanno lo <b>stesso ISA</b> .
2 - Cessazione attività	Il contribuente ha cessato l'attività d'impresa / lavoro autonomo durante il biennio di concordato.
3 - Conferimento /cessione ramo d'azienda	Il soggetto è interessato da <b>conferimento di azienda o ramo</b> ; per la cessazione rientra qui anche la <b>cessione di ramo di azienda</b> (Circ. 18/E 2024, par. 6.6).
5 - Superamento ricavi/compensi	Ricavi ex art. 85, c.1 (escluse lett. c), d), e)) o compensi ex art. 54, c.1 TUIR <b>superiori al limite ISA + 50%</b> previsto dal decreto di approvazione/revisione ISA.
6 - Circostanze eccezionali	Il contribuente è in presenza di <b>circostanze eccezionali</b> (DM 14.06.2024) che hanno determinato <b>minori redditi / valori della produzione netta effettivi</b> oltre il 30% in meno rispetto a quelli concordati.
7 - Passaggio a forfetario	Il contribuente è passato al <b>regime forfetario</b> ex art. 1, commi 54–89, L. 190/2014.
8 - Incoerenza con reddito di associazione/società professionale	Il contribuente dichiara redditi di lavoro autonomo individuali ex art. 54, c.1 TUIR, ma l'associazione o società tra professionisti/avvocati cui partecipa <b>non determina il reddito sulla base del CPB</b> negli stessi periodi. Applicabile solo per opzioni di adesione al biennio 2025-2026 esercitate <b>dal 13.06.2025 in poi</b> .

# Decadenza


SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP11 Impresa	Cessazione	Decadenza	Anno
		1	2	3
	CP12 Lavoro autonomo	1	2	3

Codice col. 2	Significato operativo
1 - Violazioni non lievi	Sono state commesse <b>violazioni di non lieve entità</b> di cui all'art. 22, c.2 del decreto CPB (ad esempio omessi versamenti rilevanti, violazioni sostanziali importanti).
2 - Dichiarazione integrativa che altera i dati CPB	A seguito di <b>modifica o integrazione della dichiarazione</b> ex art. 2, c.8, DPR 322/1998, i dati dichiarati determinano redditi/valori diversi da quelli su cui si era basata l'accettazione del CPB.
3 - Dati difformi rispetto a quelli per la proposta	In dichiarazione sono indicati <b>dati non corrispondenti</b> a quelli comunicati per la definizione della proposta di concordato.
4 - Vengono meno requisiti / intervengono cause ostative	Si verifica una delle ipotesi di cui all' <b>art. 11</b> (cause ostative) o vengono meno i requisiti di cui all' <b>art. 10, c.2</b> del decreto CPB.
5 - Omesso versamento somme art. 12, c.2	È omesso il versamento delle somme dovute a seguito delle attività di controllo automatizzato ex art. 12, c.2 decreto CPB, non pagate entro 60 giorni dalla comunicazione ex art. 36-bis, c.3 DPR 600/1973 (art. 2 d.lgs. 462/1997).

**Effetto operativo:** la decadenza fa perdere effetto al concordato **per entrambi i periodi del biennio**; restano comunque dovute le imposte/contributi calcolati sul reddito o valore concordati se **maggiori** di quelli effettivi (art. 22, c.3-bis decreto CPB).

# Decadenza

SEZIONE V Cessazione o decadenza		Cessazione	Decadenza	Anno
CP11 Impresa		1	2	3
CP12 Lavoro autonomo		1	2	3



Campo	Cosa ci va
CP11/CP12 col. 3 – Primo periodo d’imposta del biennio interessato dalla decadenza	Indicare il <b>primo anno del biennio</b> per cui si verifica la causa di decadenza. Esempio da slide: se la decadenza riguarda il biennio <b>2024-2025</b> , si compila col. 2 con il codice di decadenza e si indica <b>“2024”</b> in col. 3.

- Se, nel periodo oggetto di decadenza, le imposte calcolate sul reddito effettivo sono **più alte** di quelle sul reddito concordato, **non si compila il quadro CP** (salvo la Sezione V).
- Se la decadenza riguarda un periodo per cui è già scaduto il termine di presentazione della dichiarazione, si può presentare **dichiarazione integrativa** per comunicare la decadenza compilando questa sezione.

# Esempio

Professionista che ha aderito al CPB

CPB biennio: 2025–2026, attività di lavoro autonomo.

ISA 2024 (periodo precedente): punteggio 8,3 → aliquota sostitutiva 10% (affidabilità  $\geq 8$ ).

Modello CPB – periodo antecedente il biennio (2024)

Rigo P04 CPB 2024 (reddito rilevante CPB, rettificato ex artt. 15–16): €40.000.

Rigo P06 CPB 2024 (reddito di lavoro autonomo concordato per il 2025): €60.000.

Quindi, per il 2025 il CPB ha proposto e il contribuente ha accettato un reddito di lavoro autonomo concordato pari a 60.000, a fronte di un reddito 2024 rettificato di 40.000.

SEZIONE I Imposta sostitutiva (art. 20-bis del decreto CPB)		Reddito concordato	Reddito ante CPB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis	Comma 1-bis
CP1	Impresa	1	2	3	4	5	6
CP2	Lavoro autonomo	1 <b>60.000</b> ,00	2 <b>40.000</b> ,00	3 <b>20.000</b> ,00	4 <b>10%</b>	5 <b>2.000</b> ,00	6
CP3	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1	2	Imposta art. 20-bis comma 1 3	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 4	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 5	6
CP4	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1	2	Imposta art. 20-bis comma 1 3	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 4	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 5	6
CP5	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1	2	Imposta art. 20-bis comma 1 3	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 4	Imposta art. 20-bis comma 1-bis 5	6

## 1. Sezione I – Imposta sostitutiva (CP2) – Lavoro autonomo

- a) Calcolo imponibile e imposta sostitutiva
- CP2 col. 1 – Reddito concordato**  
= reddito di lavoro autonomo da CPB (P06 CPB 2024) → **60.000**.
- CP2 col. 2 – Reddito ante CPB rettificato**  
= reddito 2024 rettificato rilevante CPB (P04 CPB 2024) → **40.000**.
- CP2 col. 3 – Imponibile soggetto a sostitutiva** = col. 1 – col. 2 = 60.000 – 40.000 = **20.000**.
- CP2 col. 4 – Aliquota**  
Livello ISA 2024 = 8,3 → aliquota **10%** (affidabilità ≥ 8).
- CP2 col. 5 – Imposta sostitutiva dovuta** = 20.000 × 10% = **2.000**.
- b) Verifica soglia 85.000 e casella “Comma 1-bis”
- Col. 3 = 20.000 ≤ **85.000**, quindi **non scatta** il meccanismo del comma 1-bis;
- la casella “Comma 1-bis” resta **vuota** (nessun codice).

**Sezione I (lavoro autonomo):**

**In CP2 troviamo: col. 1 = 60.000; col. 2 = 40.000; col. 3 = 20.000; col. 4 = 10; col. 5 = 2.000.**

## 2. Sezione III – Reddito di lavoro autonomo concordato (CP8-CP9)

Supponiamo che nel 2025 il professionista abbia:

- plusvalenza su bene immateriale (art. 15, c.1, lett. a): **+5.000**;
- reddito da partecipazione in associazione professionale (lett. b): **+3.000**;
- minusvalenza da cessione di altro bene immateriale (lett. b-bis): **-2.000**;
- nessuna voce lett. b-ter (per semplicità).

### a) Compilazione CP8 – variazioni art. 15

- Nel **rigo CP8** indichiamo (schematico):
- Colonna “Plusvalenze” (lett. a): **5.000**.
- Colonna “Redditi da partecipazione” (lett. b): **3.000**.
- Colonna “Minusvalenze” (lett. b-bis): **2.000** (variazione negativa, ma nelle istruzioni si riporta senza segno “-”; il segno lo consideriamo in sede di somma algebrica).

SEZIONE III Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione		Plusvalenze	Redditi da Partecipazione	Cessione clientela o elementi immateriali	Minusvalenze
<b>CP8</b>	Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b), b-bis e b-ter)	1 <b>5.000</b> ,00	2 <b>3.000</b> ,00	3 ,00	4 <b>2.000</b> ,00
		Maggiorazione costo del lavoro			
		5 ,00			
<b>CP9</b>	Reddito di lavoro autonomo	1 <b>40.000</b> ,00	2 <b>6.000</b> ,00	3 ,00	4 ,00
		Reddito concordato	Variazioni	Reddito concordato variato	Perdita non compensata

**Somma algebrica variazioni art. 15: +5.000 (a) +3.000 (b) -2.000 (b-bis) = +6.000.**

- → **CP8** genera quindi una variazione complessiva **+6.000** che andrà in CP9 col. 2.

### b) CP9 col. 1 – Reddito concordato al netto dell'imponibile CP2

- **Reddito concordato lavoro autonomo** per il 2025 = 60.000.
- Di questi, **20.000** (CP2 col. 3) sono già assoggettati a imposta sostitutiva.
- Quindi, come da istruzioni:
- **CP9 col. 1** = 60.000 – 20.000 = **40.000**.

### c) CP9 col. 2 – Variazioni art. 15

- **CP9 col. 2** = variazioni complessive ex art. 15 → **+6.000** (somma algebrica delle colonne di CP8).

d) CP9 col. 3 – Reddito rettificato (con minimo 2.000)

First step: somma algebrica

- Reddito rettificato “teorico” = col. 1 + col. 2 = 40.000 + 6.000 = **46.000**.
- Verifichiamo il minimo previsto:
- Minimo = **2.000** – CP2 col. 3, se la differenza è positiva.
- Qui CP2 col. 3 = 20.000, quindi 2.000 – 20.000 = –18.000 → **non positiva**.

SEZIONE III		Plusvalenze	Redditi da Partecipazione	Cessione clientela o elementi immateriali	Minusvalenze
CP8	Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b), b-bis e b-ter)	1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
	Maggiorazione costo del lavoro	5			
		,00			
CP9	Reddito di lavoro autonomo	Reddito concordato	Variazioni	Reddito concordato variato	Perdita non compensata
		1	2	3	4
		<b>40.000</b>	<b>6.000</b>	<b>46.000</b>	,00

Conclusioni:

- Non scatta il minimo;
- **CP9 col. 3** resta **46.000**.
- Questo è il **reddito di lavoro autonomo rettificato** che andrà nel **quadro RN** (e da cui derivano le imposte ordinarie), oltre all'imposta sostitutiva già calcolata sui 20.000.

e) CP9 col. 4 – Perdita non compensata

- Formula: **CP9 col. 4 = CP9 col. 3 – (CP9 col. 1 + CP9 col. 2)** se la differenza è positiva.
- CP9 col. 3 = 46.000; col. 1 + col. 2 = 40.000 + 6.000 = 46.000.
- Differenza = 46.000 – 46.000 = **0** → nessuna perdita.
- Quindi: **CP9 col. 4 = 0** (vuota/zero).

Società di capitali

**Prima e ultima volta per l'Ires premiale**

# Mini Ires

**Art. 1, commi da 436 a 444, Legge n. 207/2024 / D.M. 8 agosto 2025**

Misura fiscale **agevolata** mediante **riduzione aliquota Ires di 4%** di natura **transitoria**

Applicabile per il **solo** periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (**2025** per i «solari») da:

- ✓ **società ed enti** di cui all'**art. 73, comma 1, lett. a) e b), TUIR** (Spa, Sapa, Srl, società cooperative e di mutua assicurazione, società europee e società cooperative europee residenti nel territorio dello Stato). **Anche enti pubblici e privati**, e i trust residenti, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali
- ✓ **enti commerciali** di cui all'**art. 73, comma 1, lett. a) e b), TUIR** limitatamente al reddito dell'attività commerciale
- ✓ **stabili organizzazioni nel territorio dello Stato** dei soggetti di cui all'**art. 73, comma 1, lett. d), TUIR** (per evitare **discriminazioni tra imprese** residenti e non residenti)

# Mini Ires

Sono **esclusi** dalla riduzione dell'aliquota IRES, le società e gli enti che:

a) nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (**2025**):

1) sono **in liquidazione ordinaria** o sono assoggettati a **procedure concorsuali** di natura liquidatoria di cui al D.Lgs. 14/2019 (liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria grandi imprese in crisi, concordato preventivo, il **concordato minore e il concordato semplificato** per la liquidazione del patrimonio);

2) determinano il proprio reddito imponibile anche parzialmente, sulla base di **regimi forfetari** (società agricole, tonnage tax);

b) nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 (**2024**) applicano il regime di contabilità semplificata (enti non commerciali).

Se il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 termina con **l'apertura della liquidazione, spetta**, comunque, al ricorrere delle altre condizioni, la **riduzione dell'aliquota IRES** per tale ultimo periodo d'imposta.

# Mini Ires

Ai soggetti che aderiscono al **concordato preventivo biennale**, D.Lgs. 12 febbraio 2024, n. 13, spetta la riduzione dell'aliquota IRES da applicare sul reddito concordato, non essendo – tale ultima modalità di determinazione del reddito – assimilabile a un regime forfetario.

Però i soggetti che, aderendo al CPB, **optano per l'imposta sostitutiva** di cui all'art. 20-bis del D.lgs. n. 13/2024, la riduzione dell'aliquota IRES, in presenza dei requisiti previsti, si applica **solo alla quota** di imponibile assoggettata all'aliquota di cui all'articolo 77 del TUIR (24%).

# Mini Ires

Si può fruire dell'agevolazione a condizione che **congiuntamente vi sia stato:**

- a) l'accantonamento in "un'apposita riserva" di una quota non inferiore **all'80% dell'utile dell'esercizio** in corso al 31 dicembre 2024;
- b) la destinazione di un ammontare non inferiore al **30% dell'utile accantonato** – e, comunque, **non inferiore al 24% dell'utile dell'esercizio** in corso al 31 dicembre 2023 – alla realizzazione di investimenti rilevanti.

Quindi, necessità di accantonare l'utile conseguito nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024: i soggetti che **non hanno realizzato un utile** in tale esercizio **non** possono accedere all'agevolazione.

# Mini Ires

Art. 4, c. 2 DM introduce una presunzione in base alla quale l'utile relativo all'esercizio 2024 si considera accantonato "ad apposita riserva" se destinato a **finalità diverse dalla distribuzione ai soci** in sede di approvazione del bilancio.

Pertanto, costituisce utile accantonato l'utile dell'esercizio 2024 accantonato a qualsiasi riserva, destinato alla **copertura delle perdite di esercizi precedenti e/o portato a nuovo**.

Ne consegue che il **vincolo fiscale** è apposto alle riserve costituite o incrementate mediante destinazione dell'utile relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 (al netto della quota parte di tale utile destinata a copertura di perdite di esercizi precedenti), a **prescindere dalla "disponibilità"** delle stesse e senza distinguere la quota parte di utile accantonata "**spontaneamente**" dalla quota parte di utile la cui destinazione a riserva deriva da una disposizione di legge (es. **riserva legale**) o **statutaria**.

E' sottoposto al **vincolo fiscale** anche l'utile destinato ad **aumento di capitale**.

# Mini Ires

Ulteriori **esempi** di riserve che, se costituite o incrementate mediante destinazione dell'utile relativo all'esercizio 2024, **rilevano** ai fini della condizione di accantonamento:

- ✓ riserva determinata a fronte di maggiori valori conseguenti alla valutazione delle partecipazioni effettuata a norma dell'articolo 2426, comma 1, n. 4, cc (**equity method**)
- ✓ riserva di cui all'articolo 2426, n. 8-bis), cc derivante dall'accantonamento dell'utile netto che risulta dalla valutazione al **cambio a pronti** alla data di chiusura dell'esercizio delle attività e passività monetarie in valuta estera

# Mini Ires

La delibera di **approvazione del bilancio** con la quale è **distribuita** ai soci una quota dell'utile realizzato nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 tale da **superare**, unitamente a eventuali acconti sui dividendi, il **20% del medesimo utile**, diviene l'unica ipotesi in cui **viene a mancare la condizione di accesso**.

# Mini Ires

Riserve vincolate per IRES premiale		Importo			
		2			
	RS524 Copertura perdite		,00		
Decadenza <input type="checkbox"/>		1 Denominazione delle riserve	2 Importo	3 Utilizzato	4 Distribuito
	RS525		,00	,00	,00
	RS526		,00	,00	,00
	RS527		,00	,00	,00

Nel **rigo RS524** va indicato in **colonna 2** l'importo dell'Utile destinato a copertura delle perdite di esercizio.

Nei **righi da RS525 a RS527** va indicato:

- in **colonna 1**, la denominazione delle riserve costituite e/o incrementate mediante destinazione dell'Utile; si precisa che è possibile sottoporre al vincolo fiscale anche l'Utile destinato ad aumento di capitale nonché quello portato a nuovo;
- in **colonna 2**, l'importo dell'Utile accantonato (anche se superiore alla soglia minima dell'80 per cento);
- in **colonna 3**, l'importo dell'Utile indicato in colonna 2 utilizzato entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 a copertura perdite; nella presente colonna vanno indicati gli altri eventuali utilizzi che non comportano decadenza dall'agevolazione;
- in **colonna 4**, l'importo dell'Utile indicato in colonna 2 distribuito entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

Qualora tale distribuzione comporti la riduzione della quota di utile accantonato ai fini agevolativi al di sotto della soglia minima dell'80 per cento si verifica la decadenza dall'agevolazione. In tal caso, va barrata la **casella «Decadenza»**. Qualora la decadenza si verifichi nel corso del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, il presente prospetto non va compilato in quanto il contribuente non può beneficiare dell'agevolazione. Per le stabili organizzazioni di soggetti non residenti localizzate nel territorio dello Stato italiano, la riduzione del fondo di dotazione, determinato ai sensi dell'art. 152, comma 2, del TUIR, è considerata distribuzione di utili se dovuta all'attribuzione di somme alla casa madre o se derivante dalla rideterminazione del fondo di dotazione.

# Mini Ires

accantonamento in **apposita riserva** di una quota **non inferiore** all'80% degli utili dell'esercizio in corso al  
31 dic. 2024

+

ammontare **minimo** di **investimenti** relativi all'acquisto, anche in leasing, di **beni strumentali nuovi** 4.0 e  
5.0 destinati a strutture produttive ubicate in Italia

**+ (nel 2025)**

- numero di unità lavorative (ULA) per anno **non sia diminuito** rispetto alla media del triennio precedente
- siano effettuate **nuove assunzioni** di lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato che costituiscano incremento occupazionale in base ai criteri della c.d. "super deduzione" per nuovi assunti in misura **pari almeno all'1% del numero** dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, comunque, in **misura non inferiore a un** lavoratore dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato

**+ (nel 2024 e nel 2025)**

**Nessun ricorso a cassa integrazione ad eccezione** dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali

# Mini Ires

<b>Tipologia di beni</b>	<b>a)</b> macchinari intelligenti interconnessi e software e altri beni immateriali correlati indicati negli all. A e B L. 232/2016; <b>b)</b> specifici beni indicati nell'art. 38 DL 19/2024, se acquisiti nell'ambito dei progetti di innovazione che consentono di conseguire una riduzione dei consumi energetici
<b>Tempistica</b>	realizzati <b>a decorrere dal 1° gennaio 2025 ed entro</b> la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024
<b>Ammontare minimo</b>	è determinato in misura pari al <b>maggiore fra i seguenti importi:</b> <b>a) 30% dell'utile 2024</b> accantonato nell'apposita riserva; <b>b) 24%</b> dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre <b>2023</b> (ok se perdita); <b>c) 20.000</b> euro

# Mini Ires

## Esempio:

Utile 2024: 100.000 (accantonato per 80.000)

Utile 2023: 90.000

Importo **minimo** investimenti **maggiore** tra:

✓  $30\%$  di 80.000 = 24.000

✓  $24\%$  di 90.000 = 21.600

✓ 20.000

# Mini Ires

**Decadenza dall'agevolazione:** art. 7, c. 1, lett. a), D.M. 8 agosto 2025, i soggetti beneficiari decadono dall'agevolazione (con conseguente recupero dell'IRES risparmiata) qualora la quota di utile accantonato sia **distribuita entro il secondo esercizio** successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (ossia entro il 31 dicembre 2026).

**Decadenza in caso di dismissione,** cessione a terzi, destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinazione stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, dei beni **oggetto di investimento entro il quinto periodo** d'imposta successivo a quello nel quale è stato realizzato l'investimento.

# Mini Ires

## Riporto perdite facoltativo

L'Ires premiale, in quanto agevolazione di aliquota, finisce per non poter essere sfruttata in caso di perdite fiscali o qualora il reddito sia abbattuto da perdite di esercizi precedenti. Per evitare o ridurre quest'ultimo effetto, l'articolo 13 del DM stabilisce che, **in deroga alla compensazione automatica stabilita dall'articolo 84 del Tuir (nei limiti ivi previsti), la società dotata di agevolazione Ires premiale ha la facoltà (e non l'obbligo) di compensare le perdite pregresse;** conseguentemente, è anche consentito non compensarle (e mantenerle per successivi esercizi) facendo emergere un imponibile da assoggettare a Ires al 20%.

# Mini Ires

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro VO	Quadro AC	ISA	Comunicaz. CPB	IRES premiale	Consolidato	Trasparenza	Trust	Addizionale IRES	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Dichiarazione integrativa errori contabili	Eventi eccezionali
-----------------------	-----------	-----------	-----	----------------	---------------	-------------	-------------	-------	------------------	------------------------	---------------------------	---	--	--------------------

IRES		Legge n. 112/2016		Liberalità		Reddito tonnage					
RN1	Reddito	( 1 )	,00	2	,00	2A	,00	3	,00		
RN2	Perdita								,00		
RN3	Credito di imposta	Fondi comuni d'investimento		Imposte delle controllate estere							
		1	,00	2	,00	3			,00		
RN4	Perdite scomputabili	in misura limitata		in misura piena		Ricevuta					
		(di cui di anni precedenti	1	,00	2	,00	3	,00			
		Perdite liquid. (art. 182 TUIR)									
		3A	,00	4					,00		
RN5	Perdite/Redditi	Ultimo salvataggio del documento: Adesso compensate		Proventi esenti							
		1	,00	2	,00	3			,00		
		Reddito (Netto)		Quadro RH		Altri redditi		Rimborso oneri dedotti			
		4	,00	5	,00	6	,00	7	,00		
RN6		Reddito minimo		Reddito		Liberalità		Start-up		ACE	
		1	,00	2	,00	4	,00	5	,00	6	,00
		Reddito complessivo		Credito d'imposta		Oneri deducibili		Terzo settore		Reddito imponibile	
		7	,00	8	,00	9	,00	10	,00	11	,00
RN7	a) di cui	1		,00	soggetto ad aliquota del		2	%	3	,00	
RN8	b) di cui	1		,00			24 %		2	,00	
RN8A	IRES premiale	Imponibile soggetto all'aliquota 20%		Imponibile soggetto all'aliquota di col. 3		Aliquota		Agevolazione non spettante		Imposta	
		1	,00	2	,00	3	%	4	,00	5	,00

In particolare, va indicato:

- il **codice 1**, nel caso in cui l'aliquota agevolata si applica sull'intero reddito d'impresa prodotto dal soggetto dichiarante;
- il **codice 2**, nel caso in cui l'aliquota agevolata si applica su una quota del reddito d'impresa prodotto dal soggetto dichiarante (ad esempio, nei casi previsti dall'art. 11, comma 4, del d.m. 8 agosto 2025). Il codice 2 va utilizzato anche nel caso in cui la durata dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 è superiore a dodici mesi; in tal caso, l'importo su cui spetta la riduzione dell'aliquota IRES è ragguagliato ad anno.

# Mini Ires

## Importo dell'agevolazione

→ La norma di legge (commi 436 e seguenti della legge 207/2024) **non collega in alcun modo l'importo dell'agevolazione (il 4% di risparmio fiscale sull'imponibile) agli importi che sono alla base delle condizioni di accesso**: prevede che, una volta superate le tre condizioni di accesso (utile a riserva, investimenti minimi e incremento occupazionale), la società applichi all'intero imponibile Ires del 2025 (modello redditi 2026) l'aliquota del 20%

→ Il decreto attuativo (art. 12 Decreto Mef dell'8 agosto 2025) stabilisce che *"la minore imposta dovuta per effetto della riduzione dell'aliquota IRES [4%] **spetta nei limiti del costo sostenuto rimasto a carico dell'impresa per gli investimenti rilevanti ai sensi dell'art. 5 del presente decreto**"*.

## Esempio:

- **imponibile Ires 2025** pari a **10 milioni** di euro  
= **beneficio fiscale da Ires premiale (teorico)** = 10 milioni x 4% = **400 mila euro**
- **investimenti rilevanti** ammontano a 300mila euro,  
= **imponibile Ires su cui applicare l'aliquota agevolata** = 300.000 : 4% = **7,5 milioni di euro**; la restante parte del reddito (2,5 milioni) sconta il **24%**

# **Modifiche all'utilizzo delle perdite nella liquidazione ordinaria**

# Liquidazione ordinaria

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro VO	Quadro AC	ISA	Comuniaz. CPB	IRES premiale	Consolidato	Trasparenza	Trust	Addizionale IRES	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Dichiarazione integrativa errori contabili	Eventi eccezionali				
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>				
SOCIETÀ O ENTE	Denominazione <input type="text"/>																	
	Codice fiscale <input type="text"/>							Partita IVA <input type="text"/>										
	Data bilancio/rendiconto o effetto fusione/scissione			Termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o rendiconto			Periodo d'imposta			Stato		Natura giuridica		Situazione				
	giorno	mese	anno	giorno	mese	anno	dal	giorno	mese	anno	al	giorno	mese	anno	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
	Indicare, in caso di fusione, il codice fiscale del soggetto incorporante o risultante dalla fusione e, in caso di scissione, quello del beneficiario designato							Telefono <input type="text"/>			Fax <input type="text"/>							
Indirizzo di posta elettronica <input type="text"/>																		
RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE	Codice fiscale (obbligatorio) <input type="text"/>							Codice carica <input type="text"/>			Data carica							
	giorno			mese			anno											
	Cognome <input type="text"/>							Nome <input type="text"/>										
	Data di nascita		Comune (o Stato estero) di nascita					Provincia		Telefono								
giorno	mese	anno	<input type="text"/>					<input type="text"/>		<input type="text"/>								
Codice fiscale società o ente dichiarante <input type="text"/>																		
ALTRI DATI	Grandi contribuenti		Canone RAI		ONLUS			Impresa sociale		Situazioni particolari		Immobili sequestrati		Liquid. art.18 d.lgs. 192/24		Data chiusura liquidazione (art. 182 TUIR)		
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>		giorno	mese	anno	

# Liquidazione ordinaria

campi “**Liquid. art. 18 d.lgs. 192/24**” e “**Data chiusura liquidazione (art. 182 TUIR)**” possono essere compilati solo con riferimento alle liquidazioni ordinarie di cui all’art. 182 del TUIR che hanno inizio successivamente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 192 del 2024 (**31 dicembre 2024**). In particolare:

A small rectangular form field with a light pink background and a thin red border. The text 'Liquid. art. 18 d.lgs. 192/24' is printed in a small font at the top left of the field.

– la casella “**Liquid. art. 18 d.lgs. 192/24**” va barrata nel caso in cui il periodo d’imposta oggetto della presente dichiarazione sia compreso tra **l’inizio e la chiusura della liquidazione ordinaria**;

A small rectangular form field with a light pink background and a thin red border. The text 'Data chiusura liquidazione (art. 182 TUIR)' is printed at the top. Below it, there are three input fields labeled 'giorno', 'mese', and 'anno'.

– il campo “**Data chiusura liquidazione (art. 182 TUIR)**” va compilato in caso di presentazione di una **dichiarazione integrativa** nell’ipotesi prevista dall’art. 182, comma 3, del TUIR al fine di rideterminare il reddito d’impresa prodotto nel periodo d’imposta oggetto della presente dichiarazione, computando a riduzione dello stesso le perdite che residuano alla data di chiusura della liquidazione ordinaria. In particolare, nel presente campo va indicata la predetta data.

**Dichiarazione integrativa da carry back**

# Liquidazione ordinaria

Nuovo articolo **182 del TUIR** modificato dal D.Lgs. 192/2024:

Comma 3. *Per le società soggette all'imposta di cui al titolo II, il reddito relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione è determinato in base al bilancio finale. Se la liquidazione si protrae oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio, il reddito relativo alla residua frazione di tale esercizio e a ciascun successivo esercizio intermedio è determinato in base al rispettivo bilancio, al netto delle perdite dei precedenti esercizi, anche se anteriori all'inizio della liquidazione, liquidando la relativa imposta. Se la liquidazione si protrae per **non più di cinque esercizi**, compreso quello in cui ha avuto inizio, la società **può rideterminare** il reddito dell'ultimo di tali esercizi e progressivamente quello degli esercizi precedenti, computando a riduzione di ciascuno di essi le **perdite residue fino a concorrenza del relativo importo**.*

**Dichiarazione integrativa da carry back**

# Liquidazione ordinaria

Nuovo articolo 182 del TUIR modificato dal D.Lgs. 192/2024.

**Ribalta il criterio di tassazione:** il risultato di ogni esercizio è determinato in via **definitiva** (anziché in via provvisoria), con applicazione delle regole di tassazione ordinarie, salvo prevedere per le società IRES l'applicazione del **carry back** che consente di compensare la perdita di liquidazione con il reddito dei periodi di imposta precedenti se la liquidazione si protrae per **non più di 5 esercizi**.

La nuova disciplina di determinazione del reddito delle imprese in liquidazione, e in particolare l'eventuale applicazione del carry back delle perdite, che agevola la compensazione di redditi e delle perdite relativi ai periodi compresi nella liquidazione **risulta incompatibile con le regole della tassazione di gruppo**.

**Tutte le perdite ante e durante la liquidazione si deducono al 100% e non all'80%**

# Liquidazione ordinaria

IRES		Legge n. 112/2016	Liberalità	Reddito tonnage		
RN1	Reddito	( 1 ,00 )	2 ,00	2A ,00	3 ,00	
RN2	Perdita				,00	
RN3		Credito di imposta		Fondi comuni d'investimento	Imposte delle controllate estere	
		1	,00	2	,00	
				3	,00	
RN4		Perdite scomputabili (di cui di anni precedenti)		in misura limitata	in misura piena	Ricevuta
		1	,00	2	,00	3 ,00
				Perdite liquid. (art. 182 TUIR)		
				3A	,00	4 ,00

Nel **rigo RN4, colonna 4**, va indicato l'importo delle perdite non compensate di cui al quadro RF, rigo RF60, colonna 1, o RF73, colonna 1 (qualora sia compilata la sezione delle società sportive dilettantistiche) nonché l'ammontare delle perdite di periodi di imposta precedenti, da evidenziare anche nella **colonna 1** e nella **colonna 2**, e l'ammontare delle perdite ricevute di cui al comma 76, art. 1, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, computabili dalla società cessionaria in diminuzione del reddito complessivo dello stesso periodo d'imposta della cessione, riferibili a una nuova attività produttiva ai sensi dell'art. 84, comma 2, del TUIR, da indicare anche in **colonna 3**, l'ammontare delle perdite, computabili in diminuzione del reddito in misura piena, che residuano alla data di chiusura della liquidazione ordinaria nell'ipotesi in cui la stessa si sia protratta per non più di cinque esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio, computabili in diminuzione del reddito in misura piena (art. 182, comma 3, del TUIR) da indicare anche nella colonna 3A.

# Liquidazione ordinaria

Perdite di impresa non compensate		RS44			
		SIQ	IRES	Maggiorazione IRES	Addizionale IRES
In misura limitata	(del presente periodo d'imposta	1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
		5	6	7	8
		,00	,00	,00	,00
In misura piena	(del presente periodo d'imposta	1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
		5	6	7	8
		,00	,00	,00	,00
		Cessione	Codice fiscale	Codice fiscale	
		9	10	11	
		Codice fiscale	Codice fiscale	Codice fiscale	
		12	13	14	

Nel prospetto **vanno, inoltre, indicate le perdite formatesi** nel corso della liquidazione ordinaria da utilizzare nei periodi d'imposta successivi, **ai sensi dell'art, 182, comma 3, del TUIR**. Il comma 3 del citato art. 182 prevede che se la liquidazione si protrae **per non più di cinque esercizi**, compreso quello in cui ha avuto inizio, il soggetto dichiarante può riportare all'indietro le perdite residue scomputandole dal reddito dell'ultimo esercizio e progressivamente da quello degli esercizi precedenti (**c.d. carry back**).

**Affrancamento straordinario riserve**

# AFFRANCAMENTO RISERVE IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

Articolo 14 – D.LGS. 192/2024 Affrancamento straordinario delle riserve In vigore dal 31/12/2024

1. 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**. 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**.

2. Con **decreto del Ministro dell'economia e delle finanze**, da emanarsi entro **sessanta** giorni dalla data di entrata in vigore del presente articolo, possono essere dettate le relative disposizioni di attuazione.

# Art. 14 D.Lgs. n. 192/2024 + L. 199/2005

## AFFRANCAMENTO RISERVE IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

D.M. 27/6/2025: riaperti, in via **straordinaria**, i termini per l'**affrancamento** dei saldi attivi di rivalutazione non affrancati e delle riserve in sospensione di imposta ancora sussistenti nel **bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2023 (ora 2024)**, che residuano al termine dell'esercizio in corso al **31.12.2024 (ora 2025)**, previo il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive del **10%**



Versamento (anche in **compensazione**) dell'imposta sostitutiva in **4 rate annuali** entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi del 2024 (**2025**) (2025-2026-2027-**2028**)



30 giugno 2025 soggetti no ISA (30 luglio + 0,4%)  
21 luglio 2025 soggetti ISA (20 agosto + 0,4%)

**30 giugno 2026 (30 luglio + 0,4%)**



Affrancamento **anche parziale** / perfezionamento con indicazione nel **quadro RQ**

# Affrancamento riserve in sospensione d'imposta

## RISERVE IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

Le riserve non affrancate **se distribuite** concorrono alla formazione del reddito imponibile della società:

$$[(\text{riserva} + \text{imposta sostitutiva}) \times 24\% - \text{credito per imposta versata}]$$

Le riserve non affrancate **se utilizzate a copertura perdite** non determinano tassazione in capo alla società ma **non consentono la distribuzione di dividendi** fino a quando la riserva non è **reintegrata o ridotta** con delibera dell'assemblea straordinaria.

# Affrancamento riserve in sospensione d'imposta

## RISERVE AFFRANCABILI

*L'affrancamento **straordinario** di cui all'articolo 14 del d.lgs. n. 192 del 2024, sussistendo le condizioni descritte nel presente decreto, deve ritenersi applicabile **indipendentemente** da quale sia il presupposto alla base del regime di sospensione della riserva, con la conseguenza che, in linea di principio, rientrano entrambe le categorie nell'ambito delle quali sono storicamente classificate dalla dottrina le riserve in sospensione di imposta, ossia le riserve in regime di sospensione "moderato" (i.e. tassabili solo in caso di distribuzione) e quelle in regime di sospensione "radicale" (i.e. tassabili anche in casi diversi dalla loro distribuzione).*

ANCHE SE IMPUTATE A  
CAPITALE SOCIALE

ANCHE SE IL RICONOSCIMENTO FISCALE E'  
AVVENUTO SENZA VERSAMENTO DELL'IMPOSTA  
SOSTITUTIVA (es. alberghi/terme)

# Affrancamento riserve in sospensione d'imposta

CONDIZIONE ESSENZIALE

PRESENZA DI SALDI ATTIVI/RISERVE/FONDI IN SOSPENSIONE  
D'IMPOSTA NEL BILANCIO

31.12.~~2023~~2024

Presenza sia nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2024 che in quello seguente: *ne consegue che l'affrancamento opera, in ogni caso, in relazione al minore importo tra quello delle riserve in sospensione esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 e quello relativo al bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2025.*

31.12.~~2024~~2025

Pertanto non possono essere affrancate le riserve in sospensione d'imposta la cui attribuzione ai soci è adottata con delibera avente data anteriore a quella di inizio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 (2026). Ai fini della disciplina dell'affrancamento, dunque, indipendentemente dal momento in cui avviene il pagamento assume rilievo la data della relativa delibera.

# Affrancamento riserve in sospensione d'imposta

DATA DELIBERA DISTRIBUZIONE RISERVE

2025



RISERVE PRESENTI NEL BILANCIO 2024

AFFRANCAMENTO NON CONSENTITO INDIPENDENTEMENTE DAL PAGAMENTO DEL DIVIDENDO

2026



RISERVE PRESENTI NEL BILANCIO 2025

AFFRANCAMENTO CONSENTITO INDIPENDENTEMENTE DAL PAGAMENTO DEL DIVIDENDO

# Affrancamento riserve in sospensione d'imposta

RISERVE AFFRANCABILI	
RIVALUTAZIONE MONETARIA	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ legge 11 febbraio 1952, n. 74 (per la parte in sospensione di imposta);</li><li>✓ legge 2 dicembre 1975, n. 576;</li><li>✓ legge 19 marzo 1983, n. 72.</li></ul>
RIVALUTAZIONE CON RICONOSCIMENTO FISCALE	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ legge 29 dicembre 1990, n. 408;</li><li>✓ legge 30 dicembre 1991, n. 413;</li><li>✓ legge 21 novembre 2000, n. 342;</li><li>✓ legge 28 dicembre 2001, n. 448;</li><li>✓ legge 24 dicembre 2003, n. 350;</li><li>✓ legge 23 dicembre 2005, n. 266;</li><li>✓ decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185;</li><li>✓ legge 27 dicembre 2013, n. 147;</li><li>✓ legge 11 dicembre 2016, n. 232;</li><li>✓ <b>decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104</b></li><li>✓ <b>Art. 6-bis decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23 (soggetti operanti nei settori alberghiero e termale)</b></li></ul>

RISERVE NON AFFRANCABILI	
DA QUADRO EC (DEDUZIONI EXTRACONTABILI)	RISERVE DA SOSPENSIONE AMMORTAMENTI CIVILISTICI
RISERVE DA CONFERIMENTI IN DOPPIA SOSPENSIONE (ART. 4 D.LGS. 358/1997)	RISERVE INDIVISIBILI DELLE COOPERATIVE
RISERVE DI RIVALUTAZIONE SOLO CIVILISTICA	RISERVE IL CUI VINCOLO DI INDISPONIBILITA' E' DETERMINATO DA IMPOSTE DIVERSE DA QUELLE SUI REDDITI

**RISERVE DA RICOSTITUIRE: NON ESSENDO PRESENTI IN BILANCIO, NON POSSONO ESSERE OGGETTO DI AFFRANCAMENTO**

# Affrancamento riserve in sospensione d'imposta

## PRESUNZIONE PRIORITARIA DISTRIBUZIONE RISERVE DI UTILI

Nelle società di capitali, le riserve affrancate e distribuite concorrono a **tassazione in capo ai soci** in qualità di **dividendi** (qualora non si tratti di riserve di capitale).

Peraltro, a seguito del pagamento dell'imposta sostitutiva per l'affrancamento delle riserve in sospensione opera la **presunzione assoluta di distribuzione** di cui all'articolo 47, comma 1, ultimo periodo, del TUIR, secondo cui *indipendentemente dalla delibera assembleare, si presumono prioritariamente distribuiti l'utile d'esercizio e le riserve di utili non in sospensione d'imposta.*

L'affrancamento produce l'effetto di rendere le riserve e i saldi attivi di rivalutazione distribuibili (**fermi restando i limiti di carattere civilistico**) senza che gli stessi siano assoggettati a tassazione ordinaria in capo alla società erogante, al pari di ogni altra riserva di utile; per tale motivo rientrano nella presunzione di cui all'articolo 47 del TUIR.

In ipotesi di **affrancamento parziale** delle riserve in sospensione d'imposta, si considerano distribuiti prioritariamente gli utili **liberi** da vincoli di carattere fiscale.

# Affrancamento riserve in sospensione d'imposta

## Emendamenti OIC

Emendamento riguarda il principio **Oic 25 Imposte sul reddito**.

65A. La normativa fiscale può prevedere la facoltà per una società di riallineare il valore fiscale delle riserve in sospensione di imposta mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte dirette (cd. affrancamento). In questi casi, il debito per imposta sostitutiva è iscritto nello stato patrimoniale della società in contropartita ad una riserva di patrimonio netto dopo aver riversato, se presenti, le relative imposte differite. Gli eventuali interessi dovuti nel caso di pagamento rateale dell'imposta sostitutiva sono rilevati per competenza quando matureranno e sono imputati al conto economico.

*99D. L'emendamento di cui al paragrafo 65A, emesso in data XX, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2026 o da data successiva. Tuttavia, è possibile applicare il presente emendamento in via anticipata ai bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025.*

### SEZIONE VII-B

Affrancamento  
straordinario  
delle riserve

**RQ29**

Saldi attivi, riserve e fondi in sospensione d'imposta

Imponibile

<sup>1</sup> 100.000 ,00

10%

Imposta

<sup>2</sup> 10.000 ,00

Prima rata

<sup>3</sup> 2.500 ,00

**Assegnazione beni ai soci**

# Assegnazione beni ai soci

Commi da 35 a 41

Riproposta la normativa 2016/2023/2025

Le **società commerciali** possono **assegnare** o **cedere** in modo agevolato ai soci **beni immobili, diversi** da quelli usati **esclusivamente** per l'esercizio dell'impresa, o **beni mobili iscritti in pubblici registri** non utilizzati come beni strumentali nell'attività.

**Soci** al **30 settembre (2024) 2025** o iscrizione nel **libro soci** entro 31 gennaio (2025) **2026** in forza di un titolo di data anteriore al 1° ottobre (2024) **2025**.

Assegnazione/cessione da effettuare **entro il 30 settembre (2025) 2026**

Imposta sostitutiva **dell'8%** della **plusvalenza**, con possibilità di prendere a riferimento il **valore catastale rivalutato** dell'immobile anziché il valore normale [tassazione del **10,5%** per le società **non operative in almeno 2 dei 3 periodi d'imposta precedenti: (2022-2024) 2023-2025**] da versare:

- ✓ **60%** al **30 settembre (2025) 2026**
- ✓ **40%** entro il **30 novembre (2025) 2026**.

# Assegnazione beni ai soci

Riproposta la normativa 2016/2023/2025

Se per effetto dell'assegnazione la società annulla **riserve in sospensione d'imposta**, l'imposta sostitutiva è del **13%**.

Gli atti di assegnazione o cessione ai soci scontano **l'imposta di registro proporzionale dimezzata** e le imposte **ipocatastali in misura fissa**.

Le regole per l'assegnazione agevolata ai soci valgono anche per le società aventi per oggetto **esclusivo o principale la gestione di beni immobili, diversi** da quelli usati **esclusivamente** per l'esercizio dell'impresa, o **beni mobili iscritti in pubblici registri** non utilizzati come beni strumentali nell'attività che, entro il 30 settembre 2026, si **trasformano in società semplici**.

**Varie da considerare**

# Acconti 2026

Complicazione calcolo **acconti CPB** e per la **rideterminazione** del dato storico come se le regole del 2026 fossero già state in vigore nel 2025:

- ricalcolo sulla **rateazione delle plusvalenze** imposto dal comma 43 dell'articolo 1 della Ldb 2026
- impossibilità di tener conto, ai fini degli acconti, dell'effetto **dell'Ires premiale** (art. 1, c. 443 L. 207/2024)
- sterilizzazione, per gli acconti, del **bonus nuovi assunti** (art. 4 DI n. 216/2023 e proroga art. 1, c. 399, L. n. 207/2024).

**E per i contribuenti in Cpb?** per i quali le plusvalenze e il bonus nuovi assunti (in questo caso per il biennio 2025-2026) costituiscono rettifiche al reddito concordato, mentre l'Ires premiale può essere applicata (con le limitazioni imposte dalla relativa disciplina) sul reddito non assoggettato ad imposta sostitutiva.

- sterilizzazione, per gli acconti (previsionali), degli **iperammortamenti** (comma 434 LdB 2026, L. 199/2025).

# Plusvalenze patrimoniali: Nuova rateizzazione

La norma modifica l'art. 86 del TUIR, restringendo la possibilità di rateizzare le plusvalenze in 5 anni. L'opzione viene limitata a specifiche fattispecie, introducendo la **tassazione immediata** per le altre cessioni.



Comma 42

## Cessione d'Azienda

O Ramo d'Azienda

OPZIONE RATEALE

**5 Anni**

- ✓ Rateizzazione in quote costanti ammessa
- 🕒 Possesso bene: **≥ 3 anni**



Comma 42

## Società Sportive

Professionistiche

OPZIONE RATEALE

**5 Anni**

- ✓ Cessione diritti prestazioni atleti
- 🕒 Possesso diritti: **≥ 2 anni**
- 📄 Solo parte corrispettivo in denaro



Novità

## Altre Plusvalenze

Beni strumentali generici

TASSAZIONE

**100%**

- 🚫 Nessuna rateizzazione ammessa
- 📅 Imputazione intera nell'**esercizio di realizzo**

### Nota Tecnica

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. Restano escluse dalla stretta le plusvalenze derivanti dal realizzo di partecipazioni soggette al regime PEX (Participation Exemption), che seguono regole proprie.

# Plusvalenze realizzate

Nuovo art. 87, comma 4 Tuir

*c. 42 « 4. Le plusvalenze realizzate, diverse da quelle di cui all'articolo 87, determinate a norma del comma 2 del presente articolo, concorrono a formare il reddito per **l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate**. Le plusvalenze realizzate per le **cessioni di azienda o rami d'azienda** concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate o, se l'azienda o il ramo d'azienda è stato posseduto per **un periodo non inferiore a tre anni**, a scelta del contribuente, **in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto**. Le plusvalenze realizzate mediante **cessione dei diritti** all'utilizzo esclusivo della prestazione dell'atleta per le **società sportive** professionistiche concorrono a formare il reddito per **l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate o, se i diritti sono stati posseduti per un periodo non inferiore a due anni**, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, **ma non oltre il quarto**, nei limiti della parte proporzionalmente corrispondente al corrispettivo eventualmente **conseguito in denaro**; la residua parte della plusvalenza concorre a formare il reddito nell'esercizio in cui è stata realizzata. Le scelte di cui al presente comma devono risultare dalla dichiarazione dei redditi; se questa non è presentata, la plusvalenza concorre a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è stata realizzata ».*

- ✓ Si applica alle plusvalenze realizzate a decorrere **dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025**
- ✓ Nella determinazione **dell'acconto** dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 si assume, **quale imposta del periodo precedente**, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui al medesimo comma 42.

# PROROGA SUPER DEDUZIONE ASSUNZIONI

DLGS 30.12.2023, N. **216** ART. 4 MAGGIORAZIONE DEL COSTO IN CASO DI NUOVE ASSUNZIONI

**Proroga al 2025/2026 e 2027 della super deduzione** del costo relativo al personale **neo assunto a tempo indeterminato** viene incrementato ai fini fiscali **del 20%**, a condizione che il **numero** dei dipendenti a **tempo indeterminato** al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2023 (da aggiornate con le nuove date) sia **superiore** al numero dei dipendenti a tempo indeterminato **mediamente occupato** del periodo d'imposta precedente

l'incremento occupazionale va determinato considerando il numero dei dipendenti **al netto** delle **diminuzioni occupazionali** verificatesi in **società controllate o collegate** ai sensi dell'art. 2359 c.c. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto

il beneficio non può essere riconosciuto se il numero dei lavoratori dipendenti, inclusi quelli a tempo determinato, **risulti inferiore o pari** al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31/12/2023 (da aggiornate con le nuove date)

Cod. 66 e 67 rigo RF55

# PROROGA SUPER DEDUZIONE ASSUNZIONI

DLGS 30.12.2023, N. **216** ART. 4 MAGGIORAZIONE DEL COSTO IN CASO DI NUOVE ASSUNZIONI

La maggiorazione è applicata al **minor** importo tra il **costo effettivo** relativo ai nuovi assunti e **l'incremento complessivo** del costo del personale risultante dal conto economico rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31/12/2023 (da aggiornate con le nuove date)

Per i **lavoratori** assunti **meritevoli di particolare tutela**, il costo rilevante potrà essere incrementato, mediante **moltiplicazione** per coefficienti di maggiorazione stabiliti dal **Decreto MEF 25.6.2024**; tale maggiorazione **non potrà** essere **superiore al 10%** del costo del lavoro sostenuto per tali lavoratori

Ai fini della determinazione dell'acconto dovuto:

- ✓ per il 2026, 2027 e 2028 si assume, quale imposta del periodo precedente (metodo storico), quella che si sarebbe determinata non applicando la maxi deduzione;
- ✓ per il 2025, 2026 e 2027 non si tiene conto della maxi deduzione.

CM 20.1.2025, n. **1/E**

# REDDITO DI IMPRESA

## Articolo 109 Tuir: Norme generali sui componenti del reddito d'impresa

g) all'articolo 109, dopo il comma 5 aggiunti:

«5-bis. Le spese di **vitto e alloggio** e quelle per **viaggio e trasporto** mediante autoservizi pubblici non di linea di cui..., **sostenute nel territorio dello Stato**, nonché i **rimborsi analitici** relativi alle medesime spese, sono **deducibili** a condizione che i pagamenti siano stati eseguiti con versamento **bancario o postale** ovvero mediante altri sistemi di **pagamento** previsti...

5-ter. Le spese di **vitto e alloggio** e quelle per **viaggio e trasporto** mediante autoservizi pubblici non di linea di cui..., sostenute nel **territorio dello Stato** per le prestazioni di **servizi commissionate ai lavoratori autonomi**, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, **sono deducibili** alle condizioni di cui al comma 5-bis.».

Anche ai fini Irap

Spese sostenute a decorrere dal **18.6.25** per i periodi d'imposta successivi a quelli in corso al **31.12.2024**

# CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI

## Art. 4 D.Lgs. 192/2025

Aggiunto all'art. 83 Tuir:

*«1-ter. Per i soggetti che sottopongono **obbligatoriamente** il proprio bilancio d'esercizio a **revisione legale** dei conti, la **correzione** di errori contabili, **diversi da quelli iscritti in bilancio come rilevanti**, assume rilievo, in deroga a quanto disposto nei commi 1 e 1-bis, se effettuata **entro la data di approvazione del bilancio** relativo all'esercizio **successivo** a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo e, comunque, entro la data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali i suddetti soggetti hanno avuto formale conoscenza.»*

# CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI

## Art. 4 D.Lgs. 192/2025

Aggiunto all'art. 5 D.Lgs. 446/1997:

*«5-bis. Per i soggetti che sottopongono **obbligatoriamente** il proprio bilancio d'esercizio a **revisione legale** dei conti, la correzione di errori contabili, **diversi** da quelli iscritti in bilancio come **rilevanti**, assume rilievo, in deroga a quanto disposto nei commi 1, 2, 3, 4 e 5, se effettuata **entro la data di approvazione del bilancio** relativo all'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo e, comunque, entro la data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali i suddetti soggetti hanno avuto formale conoscenza. Il primo periodo opera, in relazione alle suddette correzioni di errori contabili, **soltanto se** sia il **valore della produzione netta** relativo al periodo d'imposta in cui è effettuata la correzione sia quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali avrebbero dovuto essere correttamente rilevati **non è negativo**, anche non tenendo conto dei predetti elementi.»*

# CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI

## Istruzioni SC/2026 pag. 15

Per i soggetti che sottopongono **obbligatoriamente** il proprio bilancio d'esercizio a **revisione legale dei conti**, la correzione di **errori contabili**, diversi da quelli iscritti in bilancio come rilevanti, **assume rilievo**, in deroga a quanto disposto nei commi 1 e 1-bis dell'art. 83 del TUIR, se effettuata **entro la data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio successivo** a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo e, comunque, entro la data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali i suddetti soggetti hanno avuto formale conoscenza (art. 4 del d.lgs. n. 192 del 2025). Le predette disposizioni si applicano alle correzioni di errori contabili rilevate nei bilanci relativi **agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025**.

# D.LGS. 13.12.2024 N. 192

## Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES)

- ✓ Art. 5 Revisione della disciplina dei redditi di lavoro autonomo
- ✓ Art. 6 Disposizioni transitorie e finali



- **Articolo 54** - (Determinazione del reddito di lavoro autonomo)
- **Articolo 54-bis** - (Plusvalenze e altri proventi)
- **Articolo 54-ter** - (Rimborsi e riaddebiti)
- **Articolo 54-quater** - (Minusvalenze)
- **Articolo 54-quinquies** - (Spese relative ai beni mobili e immobili)
- **Articolo 54-sexies** - (Spese relative a beni e elementi immateriali)
- **Articolo 54-septies** - (Altre spese)
- **Articolo 54-octies** - (Determinazione dei redditi assimilati a quello di lavoro autonomo)



- **Articolo 17 comma 1 lett. g.ter)** (Corrispettivi cessione clientela)



- **Articolo 177-bis** (Operazioni straordinarie e attività professionali)

# NUOVA DISCIPLINA DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

"Operazioni **straordinarie** e attività professionali"

## Nuovo articolo 177-bis TUIR

*1. I **conferimenti** di un **complesso unitario** di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, **organizzato** per l'esercizio dell'attività artistica o professionale, in una società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, **non costituiscono realizzo** di plusvalenze o minusvalenze; il soggetto conferente assume, quale valore delle partecipazioni ricevute, la somma algebrica dei valori **fiscalmente riconosciuti** di attività e passività conferite e il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine a quanto ricevuto, facendo risultare da apposito **prospetto di riconciliazione** della dichiarazione dei redditi i dati esposti nelle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.*

# NUOVA DISCIPLINA DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

**Art. 177-bis Tuir** si applica anche ai:

- 1) ai **conferimenti** in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico;
- 2) agli **apporti** in associazioni o società semplici, costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- 3) alle **trasformazioni, fusioni e scissioni** di società tra professionisti, di associazioni o società semplici e tra le società sopra indicate e le associazioni o società semplici;
- 4) al **trasferimento per causa di morte** o per **atto gratuito** di un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale svolta in forma individuale.

Art. 177-bis, c. 4 per evitare salti o duplicazioni nel passaggio **cassa vs competenza** i componenti positivi e negativi che hanno già concorso alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito di lavoro autonomo, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito d'impresa dei periodi di imposta successivi e viceversa.

# OPERAZIONI STRAORDINARIE

Art. 177-bis, c. 1 TUIR – **Oggetto del conferimento**

Effetto in capo al **conferente**

Il **conferente** assume quale valore delle partecipazioni ricevute in cambio, la **somma algebrica** dei **valori fiscalmente** riconosciuti di attività e passività conferite.

Effetto in capo al **conferitario**


Il **conferitario** subentra nella **posizione di quello conferente** in ordine a quanto ricevuto, facendo risultare da **apposito prospetto di riconciliazione** della dichiarazione dei redditi i dati esposti nelle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.

# OPERAZIONI STRAORDINARIE

Art. 177-bis, c. 1 TUIR – **Oggetto del conferimento**

Effetto in capo al **conferitario**

Il **conferitario** subentra nella **posizione di quello conferente** in ordine a quanto ricevuto, facendo risultare da **apposito prospetto di riconciliazione** della dichiarazione dei redditi i dati esposti nelle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.



**SOCIETÀ DI CAPITALI**  
**2026**  
Agenzia Entrate

**REDDITI**  
**QUADRO RV**  
Riconciliazione dati di bilancio e fiscali -  
Operazioni straordinarie e art. 84,  
commi 3 e seguenti, TUIR

PERIODO D'IMPOSTA 2025

CODICE FISCALE

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

Mod. N. 

--	--	--

**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
<b>RV1</b>	Valore contabile	5	6	7	8
	Valore iniziale	,00	Incrementi	,00	Decrementi
			,00	,00	Valore finale
				,00	Valore di realizzo
				,00	,00
	Valore fiscale	10	11	12	13
	Valore iniziale	,00	Incrementi	,00	Decrementi
			,00	,00	Valore finale
				,00	,00

**“Causa”:**

**5)** Conferimenti di complesso unitario organizzato, apporti, trasformazioni, fusioni, scissioni, trasferimento per causa di morte o per atto gratuito di complesso unitario ai sensi dell’art. 177-bis del TUIR;

# OPERAZIONI STRAORDINARIE

## Art. 177-bis Tuir comma 4-bis: **Abuso del diritto**

4-bis. Ai fini dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, **non rilevano le operazioni straordinarie** di cui al presente articolo e la **successiva cessione** delle partecipazioni ricevute.(1)

---

(1) Comma aggiunto dall' art. 1, comma 1, lett. i), D.L. 17 giugno 2025, n. 84 ; tale disposizione si applica per la determinazione dei redditi prodotti a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024, ai sensi di quanto disposto dall' art. 1, comma 6, del citato D.L. n. 84/2025 .

# OPERAZIONI STRAORDINARIE

**Interpello 21 del 28/1/2026: ritenute associazione professionale incassati dalla beneficiaria STP**

I compensi di un'associazione professionale incassati a seguito di scissione da una STP beneficiaria (operazione fiscalmente neutra) concorrono a formare il reddito d'impresa della STP e **non sono soggetti a ritenuta d'acconto.**

La STP deve inviare ai clienti (sostituti d'imposta) **apposita dichiarazione** per informarli della scissione e del fatto che la STP percettrice degli incassi non rientra tra i soggetti nei cui confronti si applica ritenuta d'acconto.

Qualora i clienti (sostituti d'imposta) anche a seguito della comunicazione, provvedano al pagamento dei compensi alla STP, al netto della ritenuta d'acconto di cui all'articolo 25 del DPR 600/73, la STP **potrà scomputare le ritenute subite dall'imposta dovuta a titolo di IRES.**

# OPERAZIONI STRAORDINARIE

## Interpello 85 del 26/3/2026: riattribuzione ritenute associazione professionale trasformata in STP

Un'associazione professionale, dal 1° gennaio 2026, si è trasformata in una STP a r.l. Il quesito riguarda la possibilità per i soci di riattribuire all'associazione professionale le **ritenute eccedenti** il loro debito IRPEF e la possibilità di far utilizzare tali eccedenze anche alla STP.

L'Agenzia ha chiarito che la facoltà di trasferire il credito IRPEF dal socio all'associazione prescinde dalla trasformazione decorrente dall'inizio del periodo d'imposta successivo.

I soci dell'associazione, una volta **utilizzate le ritenute** all'interno del modello REDDITI PF 2026 relativo al periodo d'imposta 2025, potranno **ritrasferire la quota** che eventualmente residua all'associazione.

Tale quota dovrà, a sua volta, essere indicata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta anteriore alla trasformazione, ovvero nell'ultima dichiarazione cui l'associazione è tenuta. Nel caso in cui una parte delle ritenute ritrasferite eccedesse le imposte dovute dall'associazione, l'Agenzia chiarisce che il soggetto risultante dalla trasformazione (STP) “conserva i diritti e gli obblighi **e prosegue in tutti i rapporti** anche processuali dell'ente che ha effettuato la trasformazione” potendo utilizzare le ritenute eccedenti in **compensazione**.

# RIDUZIONE DEL DOPPIO BINARIO TRA VALORI CONTABILI E FISCALI

Calcolo differite attive/passive con l'**aliquota** che si prevede sarà applicabile negli esercizi in cui ci sono i reversal – **Ires premiale?**

2023

**Contributi in c/to capitale**

2024

Art. 88 c. 3.

Sono inoltre considerati sopravvenienze attive:

b) i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere g) e h) del comma 1 dell'articolo 85 e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato. Tali proventi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati **o in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi ma non oltre il quarto**

Art. 88 c. 3.

Sono inoltre considerati sopravvenienze attive:

b) i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere g) e h) del comma 1 dell'articolo 85 e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato. Tali proventi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati...

Per i proventi incassati entro il 31/12/2023 continua ad applicarsi il regime previgente

# RIDUZIONE DEL DOPPIO BINARIO TRA VALORI CONTABILI E FISCALI

Calcolo differite attive/passive con l'**aliquota** che si prevede sarà applicabile negli esercizi in cui ci sono i reversal – **Ires premiale?**

2023

**Variazione delle rimanenze**

2024

Art. 92 - TUIR

6. I prodotti in corso di lavorazione e i servizi in corso di esecuzione al termine dell'esercizio sono valutati in base alle **spese sostenute** nell'esercizio stesso, salvo quanto stabilito nell'articolo 93 per le opere, le forniture e i servizi di durata ultrannuale.

Regime transitorio per le opere ancora in corso al termine del 2023

Art. 92 - TUIR

6. I prodotti in corso di lavorazione e le opere, le forniture e i servizi, per i quali non trova applicazione l'articolo 93, in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, sono valutati in base alle spese sostenute nell'esercizio stesso. **Tuttavia, le imprese che contabilizzano in bilancio tali opere, forniture e servizi con il metodo della percentuale di completamento, in conformità ai corretti principi contabili, applicano il predetto metodo anche ai fini della determinazione del reddito.**

# RIDUZIONE DEL DOPPIO BINARIO TRA VALORI CONTABILI E FISCALI

Calcolo differite attive/passive con l'**aliquota** che si prevede sarà applicabile negli esercizi in cui ci sono i reversal – **Ires premiale?**

2023

**Opere, forniture e servizi di durata  
ultrannuale**

2024

Art. 93 - TUIR

6. Alla dichiarazione dei redditi deve essere allegato, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un prospetto recante l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.

Art. 93 - TUIR

6. In deroga alle disposizioni dei commi 1, 2 e 4, le imprese che contabilizzano in bilancio le opere, forniture e servizi valutando le rimanenze al **costo** e imputando i **corrispettivi all'esercizio nel quale sono consegnate** le opere o ultimati i servizi e le forniture, in conformità ai corretti principi contabili, applicano tale metodo anche ai fini della determinazione del reddito.

Regime transitorio per le opere ancora in corso al termine del 2023

# RIDUZIONE DEL DOPPIO BINARIO TRA VALORI CONTABILI E FISCALI

Calcolo differite attive/passive con l'**aliquota** che si prevede sarà applicabile negli esercizi in cui ci sono i reversal – **Ires premiale?**

2023

**Utile (perdite) su cambi non realizzati**

2024

Art. 110 - TUIR

3. La valutazione secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio dei crediti e debiti in valuta, anche sotto forma di obbligazioni, di titoli cui si applica la disciplina delle obbligazioni ai sensi del codice civile o di altre leggi o di titoli assimilati, non assume rilevanza. Si tiene conto della valutazione al cambio della data di chiusura dell'esercizio delle attività e delle passività per le quali il rischio di cambio è coperto, qualora i contratti di copertura siano anche essi valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio.

Art. 110 - TUIR

3. **abrogato**

Le differenze cambio iscritte nel 2023 concorrono alla formazione dell'imponibile 2024