



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 28 del 16 luglio 2024

Focus settimanale:

- **Registrazione dell'indirizzo telematico per la fattura elettronica**
- **Il calcolo degli acconti con il concordato preventivo biennale**
- **Modello Redditi PF e Modello 730-2024: l'indicazione delle spese sanitarie – seconda parte**
- **Crediti d'imposta residui ed esclusi nel quadro RU**
- **I nuovi limiti alle compensazioni F24 dal 1° luglio 2024**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



6

Il Giudice ha sentenziato



8

In breve.....	10
Registrazione dell'indirizzo telematico per la fattura elettronica	10
Il calcolo degli acconti con il concordato preventivo biennale	12
L'Approfondimento.....	14
Modello Redditi PF e Modello 730-2024: l'indicazione delle spese sanitarie – seconda parte ...	14
L'Approfondimento.....	22
Crediti d'imposta residui ed esclusi nel quadro RU.....	22
L'Approfondimento.....	40
I nuovi limiti alle compensazioni F24 dal 1° luglio 2024	40

Flash di stampa



Regime fiscale per enti sportivi	IL SOLE 24 ORE 8.07.2024	Gli enti sportivi iscritti nel Registro sportivo hanno la possibilità di continuare a fruire della decommercializzazione dei corrispettivi specifici, ex art. 148, c. 3 del Tuir e del regime forfetario sulle attività commerciali connesse ai fini istituzionali (L. 398/1991).
Sanzioni	ITALIA OGGI 9.07.2024	Il D.lgs. 87/2024 ha rideterminato sia l'ammontare delle pene pecuniarie in caso di violazioni amministrative sulle dichiarazioni sia le percentuali del ravvedimento operoso.
Esclusioni dal concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 9.07.2024	Gli artt. 11 e 24 D.lgs. 13/2024 prevedono alcune cause di esclusione dal concordato preventivo biennale anche se l'art. 3 del decreto correttivo modifica l'attuale art. 11 stabilendo che l'accesso all'istituto non è consentito per "i contribuenti che hanno aderito, per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato (2024) al regime forfetario".
Attività di ricerca e sviluppo	IL SOLE 24 ORE 9.07.2024	Sono state pubblicate le linee guida del Ministero delle Imprese e del Made in Italy per la qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo, innovazione, design e ideazione estetica, dove si distinguono 2 tipi, ossia quelle disciplinate dall'art. 1, c. 200 L. 160/2019 (dal 2020 in poi) e quelle del periodo 2015-2019, disciplinate dall'art. 3 D.L. 145/2013. Le attività dal 2020 in poi devono rispettare i criteri identificativi del manuale di Frascati.
Bonus neo assunti	ITALIA OGGI 8.07.2024	Il D.M. 25.06.2024, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 3.07.2024, n. 154, ha attuato le previsioni dell'art. 4 D.lgs. 216/2023, fornendo le indicazioni operative in merito alla norma che prevede che il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato del 20%.

Reati di omesso versamento di ritenute e Iva	ITALIA OGGI 8.07.2024	Il D.lgs. 87/2024, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 150/2024, rende più leggere le sanzioni sugli omessi versamenti di ritenute e Iva, concedendo più tempo ai contribuenti per effettuare i pagamenti e scendere al di sotto della soglia di punibilità.
Proposte di modifiche al concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 10.07.2024	Confcommercio presenterà il 10.07.2024 in commissione finanze del Senato alcune proposte di modifica all'istituto del concordato preventivo biennale oltre a modifiche al calendario fiscale, tra le quali la messa a regime per i titolari di partita Iva del termine del 31.07 per i versamenti risultanti dalle dichiarazioni e l'ampliamento a 60 giorni del termine per la regolarizzazione degli avvisi bonari.
Concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 10.07.2024	Il contribuente che attiva un'ulteriore attività nel biennio di validità del concordato preventivo biennale (Cpb), non è escluso dall'accordo con il Fisco.
Credito d'imposta ricerca e sviluppo	IL SOLE 24 ORE 10.07.2024	In base alle linee guida, al fine di applicare il credito d'imposta per ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica, va seguito il manuale Ocse di Frascati e i relativi criteri identificativi per entrambi i regimi che si sono succeduti nel tempo (art. 3 D.L. 145/2013 e art. 1, c. 198 e ss. L. 160/2019).
Proroga rateazione	ITALIA OGGI 10.07.2024	Tramite il decreto legislativo di riforma del sistema di riscossione, il meccanismo di richiesta e concessione delle proroghe dei piani di dilazioni delle somme iscritte a ruolo è stato modificato.
Tassate le plusvalenze sulle cryptoattività	IL SOLE 24 ORE 10.07.2024	Le istruzioni ministeriali del quadro RT del modello Redditi precisano che le plusvalenze realizzate per cessione, permuta o rimborso sono interamente tassabili se superiori all'importo di 2.000 euro su base annuale.

Concordato preventivo	IL SOLE 24 ORE 11.07.2024	La Commissione Finanze del Senato propone alcune condizioni al fine di rilasciare parere favorevole al decreto delegato correttivo sul concordato preventivo biennale, tra le quali l'introduzione di una flat tax da applicare sul reddito incrementale oggetto dell'accordo con il Fisco, e il rinvio del versamento dell'acconto l'anno successivo.
Allineamento alle indicazioni fornite	ITALIA OGGI 11.07.2024	L'art. 3 D.lgs. 87/2024 stabilisce che i contribuenti che si allineano alle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con circolari e interpelli provvedendo, entro i 60 giorni dalla pubblicazione delle stesse, alla presentazione della dichiarazione integrativa e al versamento dell'imposta dovuta, non possono essere sanzionati.
Esclusioni dal concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 12.07.2024	In base all'art. 10, c. 2 D.lgs. 13/2024, il contribuente (Isa o forfetario) che ha debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate pari o superiori a 5.000 euro, compresi sanzioni e interessi, o per contributi previdenziali definitivamente accertati, non può accedere al concordato preventivo biennale.
Omessi versamenti ritenute e Iva	IL SOLE 24 ORE 12.07.2024	Le modifiche del D.lgs. 87/2024 ("decreto Sanzioni"), in vigore dal 29.06.2024, apportate ai reati di omesso versamento delle ritenute e dell'Iva, in applicazione del principio del favor rei, hanno ripercussioni sia per le violazioni commesse in passato, sia per i procedimenti pendenti.
Nuovi codici atto per le formalità immobiliari	ITALIA OGGI 13.07.2024	L'Agenzia delle Entrate renderà disponibili le nuove codifiche per l'esecuzione di formalità nei registri immobiliari a partire dal 30 settembre.
Criticità concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 13.07.2024	Se non si pagano le imposte dovute una volta aver aderito al concordato preventivo biennale, si decade dall'accordo con il Fisco.

L'Agenzia interpreta



**Parere vincolante
sull'origine
doganale**

CIRCOLARE
N. 18/D
DEL 8.07.2024

L'Agenzia delle dogane, con la circolare, ha intenzione di rilanciare l'Ivo, il parere vincolante sull'origine doganale dei prodotti, sempre più importante alla luce della maggiore complessità delle supply chain internazionali e per l'attenzione complessiva del sistema economico nei confronti del Made in Italy.

**Agevolazione prima
casa**

INTERPELLO
N. 145
DEL 4.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che al fine di godere dell'agevolazione "prima casa", in un contratto a favore di un terzo, non può mancare la dichiarazione da parte del terzo acquirente di avvantaggiarsi della stipulazione a suo favore fruendo del beneficio.

Superbonus

INTERPELLO
N. 146
DEL 9.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che se è errata la fattura emessa a un condominio nel 2023 per interventi agevolati con il superbonus con lo sconto in fattura integrale, è consentito emettere una nuova fattura immediata nel 2024 con data 31.12.2024, anche se il bonus sarà pari al 70%.

Imposta di registro

RISOLUZIONE
N. 35/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito i codici tributo da utilizzare dal 22.07.2024, per pagare tramite il modello F24, le somme dovute a seguito delle attività di controllo, di conciliazione giudiziale e della presentazione di istanza per ravvedimento e riliquidazione dell'imposta, in relazione alla registrazione di atti.

Rimborso Iva

INTERPELLO
N. 147
DEL 11.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che è possibile ottenere il rimborso dell'Iva sostenuto sugli acquisti, di cui all'art. 38-bis2 Dpr 633/1972, senza un'identificazione diretta sul territorio, anche se non tramite l'ottenimento di un numero di partita Iva.

Proventi in forma di
energy point

INTERPELLO
N. 151
DEL 11.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che i proventi conseguiti in forma di energy point, a fronte del noleggio da remoto di impianti di produzione di energia, rappresentano il frutto di un investimento legato a eventi incerti.

Cessione di
partecipazioni

INTERPELLO
N. 148
DEL 11.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni italiane, anche qualificate, da parte di una società per azioni non residente con le caratteristiche di un organismo di investimento collettivo del risparmio, vanno considerate esenti.

Il Giudice ha sentenziato



Quote di avviamento	C.G.T. DELLA LOMBARDIA N. 175/3/2024	La Corte di giustizia tributaria della Lombardia, ha chiarito che i costi di ammortamento dell'avviamento hanno natura eccezionale e non vanno considerati nel calcolo del margine ai fini delle analisi di transfer pricing.
Impugnazione del rimborso parziale	C.G.T. DI ROMA N. 4415/33/2024	La Corte di giustizia tributaria di Roma, ha chiarito che in caso di rimborso parziale di imposte, il contribuente deve impugnare il silenzio-diniego relativo alla parte non rimborsata entro dieci anni dalla proposizione dell'istanza di rimborso.
Crediti d'imposta e sanzioni	CORTE DI CASSAZIONE N. 18377/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha disposto che le sanzioni ai contribuenti sono bloccate o comunque ridotte in quanto si applica ai processi in corso l'innalzamento del tetto per i crediti d'imposta e dei contributi compensabili ai fini Iva oppure rimborsabili per i soggetti intestatari di conto fiscale.
Responsabilità ufficiale giudiziario	CORTE DI CASSAZIONE N. 17892/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha affermato che la responsabilità nei confronti del notificante in caso di ritardo nella spedizione o nella consegna dell'atto, ricade sull'ufficiale giudiziario e non su Poste Italiane.
Reato di bancarotta fraudolenta e prestanome	CORTE DI CASSAZIONE N. 24635/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che in relazione al reato di bancarotta fraudolenta, occorre provare il dolo specifico dell'amministratore "prestanome" di danneggiare il ceto creditorio attraverso l'omessa tenuta della contabilità.
Nota di credito solo per operazioni reali	C.G.T. DI SECONDO GRADO DELLA LOMBARDIA N. 1443/2024	La Corte di giustizia tributaria del secondo grado della Lombardia, ha sancito che lo storno con note di credito dello stesso importo è legittima solo se le

		operazioni oggetto delle fatture e delle successive note siano effettive.
Voluntary disclosure	CORTE DI CASSAZIONE N. 18724/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che se una donazione indiretta è oggetto di tassazione per il fatto di essere stata compresa in “dichiarazioni rese dall’interessato nell’ambito di procedimenti diretti all’accertamento di tributi” (art. 56-bis D.Lgs. 346/1990), il termine quinquennale di decadenza dell’azione del fisco decorre dalla data della voluntary disclosure.
Imposta di registro fissa	C.G.T. DI SECONDO GRADO DELL’ABBRUZZO N. 311/2024	La Corte di Giustizia di II grado dell’Abruzzo, ha chiarito che il decreto ingiuntivo con cui si chiede di onorare debiti originati da operazioni soggette a Iva è soggetto all’imposta di registro in misura fissa.
Bancarotta fraudolenta documentale	CORTE DI CASSAZIONE N. 23288/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che non sussiste bancarotta fraudolenta documentale anche nel caso in cui la contabilità della società insolvente non sia consegnata al curatore e l’imprenditore dopo il fallimento sparisce.
Confisca per evasione fiscale	CORTE DI CASSAZIONE N. 27404/2024	La Cassazione, con la sentenza, conferma la confisca per evasione fiscale al netto delle sanzioni dovute all’erario.

In breve

Registrazione dell'indirizzo telematico per la fattura elettronica

La registrazione dell'indirizzo telematico è uno dei servizi messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate indispensabile per ricevere le fatture elettroniche nel proprio portale di fatturazione.

I soggetti passivi e, a decorrere dallo scorso 20 marzo, anche gli enti non commerciali con i provv. Agenzia delle Entrate n. 105669/2024, accedendo all'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi", possono indicare al Sistema di Interscambio il canale o "indirizzo telematico" prescelto per la ricezione. Una volta effettuata la registrazione, il SdI recapiterà tutte le fatture elettroniche e le note di variazione riconducibili alla partita IVA del cessionario o committente al suddetto canale o "indirizzo telematico", "indipendentemente dalle opzioni di compilazione del campo «CodiceDestinatario»" (provv. Agenzia delle Entrate n. 433608/2022).

È utile ricordare che il processo di recapito delle fatture elettroniche da parte del SdI può avvenire:

- mediante sistema di posta elettronica certificata;
- tramite un sistema di cooperazione applicativa, su rete internet, sulla base del modello "web service";
- mediante un sistema di trasmissione dati basato su protocollo "SFTP" (con un preventivo processo di accreditamento del canale telematico).

Premesso questo, in caso di registrazione il file XML viene fatto pervenire all'indirizzo prescelto, associato alla partita IVA del destinatario. Nell'ipotesi in cui ciò non fosse possibile per cause tecniche non imputabili al Sistema (come, ad esempio, nell'ipotesi in cui la casella PEC sia piena o il canale telematico non sia attivo), la fattura elettronica sarà "depositata" nell'area riservata del cessionario o committente e del mancato recapito verrà data comunicazione al cedente o prestatore.

Quest'ultimo sarà tenuto a informare il proprio cliente, con ad esempio l'invio della copia informatica o analogica del documento, del fatto che l'originale della fattura elettronica è disponibile nel portale "Fatture e Corrispettivi".

Qualora il cessionario o committente non abbia, invece, provveduto alla registrazione, il Sistema, per poter recapitare la fattura, dovrà verificare il contenuto del campo “Codice Destinatario” presente nel file XML. Dove questo sia stato compilato, il documento verrà consegnato all’indirizzo corrispondente. Tuttavia, se il codice è inesistente, la fattura sarà scartata con invio della relativa ricevuta al soggetto trasmittente.

Se, invece, il soggetto passivo, destinatario della fattura, ha scelto di ricevere i file XML via PEC, il cedente o prestatore dovrà inserire il codice convenzionale “0000000” all’interno del campo “Codice Destinatario” e il proprio indirizzo di posta elettronica certificata nel successivo campo “PECDestinatario”.

Anche in questi casi (indicazione, nel file, del “Codice destinatario” o della PEC), laddove cause tecniche impediscano al Sdl di recapitare la fattura, il Sistema ne darà comunicazione al trasmittente, il quale a sua volta dovrà informare il cessionario o committente che il documento è disponibile nella sua area riservata del portale “Fatture e Corrispettivi”.

Qualora il soggetto passivo non abbia comunicato al cedente o prestatore né un codice destinatario, né un indirizzo PEC, la fattura elettronica verrà compilata con il codice convenzionale “0000000” e il documento verrà reso disponibile nella già citata area riservata del destinatario, con la necessità, da parte dell’emittente, di mettere in atto la descritta procedura di comunicazione al cessionario o committente. Il codice a sette zeri dovrà essere utilizzato anche nell’ipotesi in cui il documento elettronico venga emesso nei confronti di un consumatore finale.

In ambito B2B, la data di ricezione della fattura di acquisto coincide, in caso di mancato recapito, con il momento in cui il cessionario o committente prende visione del documento (prov. n. 433608/2022, § 4.6). Il dato è rilevante ai fini della determinazione della detrazione dell’IVA relativa all’acquisto.

Il calcolo degli acconti con il concordato preventivo biennale

Il D.lgs. correttivo della riforma fiscale tornerà in Consiglio dei Ministri per l'approvazione definitiva entro la fine del mese di luglio anche se rispetto alle bozze circolate non sembrano esserci particolari differenze.

Il software per calcolare il reddito concordato destinato ai forfetari verrà rilasciato entro il 15 luglio (prima era il 15 giugno) anche se considerando che il D.lgs. correttivo verrà pubblicato dopo tale data, il legislatore dovrà intervenire per sanare la situazione.

Il software destinato invece ai contribuenti che applicano gli ISA è già disponibile da alcune settimane. Dalle simulazioni effettuate risultano redditi generalmente più alti rispetto a quanto dichiarato per il periodo di imposta 2023, a causa di eventuali adeguamenti per massimizzare le risultanze ISA e per l'applicazione delle diverse e successive rivalutazioni previste dalla metodologia di calcolo previste dal software.

Il D.lgs. correttivo dell'articolo 20 del D.lgs. 13/2024, sostituendo l'attuale disciplina prevista per il calcolo degli acconti in caso di adesione al concordato preventivo, introduce nuove regole in modo da rendere meno gravoso l'impatto della nuova previsione al momento del versamento degli acconti. Al fine di determinare l'acconto delle imposte sui redditi e sull'IRAP si applicano le regole ordinarie, sulla base dei redditi e del valore della produzione netta concordati (art. 20 comma 1 del D.lgs. 13/2024). In questo modo l'acconto relativo al periodo di imposta 2024 va determinato prendendo in considerazione il reddito di impresa o di lavoro autonomo concordato, determinato all'interno del quadro P allegato al modello ISA 2024.

Per quanto sopra detto, il reddito così calcolato sarebbe maggiore di quello dichiarato lo scorso periodo d'imposta ed ecco perché si è reso necessario l'intervento del legislatore con il D.lgs. correttivo, introducendo una diversa modalità di calcolo dell'acconto 2024. Una volta determinato l'importo da versare in sede di acconto delle imposte sui redditi determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente (c.d. "metodo storico") è necessario aggiungere una maggiorazione pari al 15% della differenza, se positiva, tra il reddito concordato 2024 (rigo P06) e il reddito di impresa o di lavoro autonomo 2023, al netto delle componenti degli artt. 15 e 16 del D.lgs. 13/2024 (rigo P04). La maggiorazione di acconto deve essere versata entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto, con specifici codici tributo.

In questo modo solo una parte del maggior reddito che deriva dall'adesione al concordato influisce nella determinazione degli acconti 2024 anche se il concordato preventivo si applica pienamente l'anno successivo al momento del versamento del saldo delle imposte 2024.

La Relazione tecnica allegata al D.lgs. correttivo afferma che tale previsione punta "sia a semplificare l'adempimento per i contribuenti sia a monitorare le maggiori entrate ascrivibili a detto concordato preventivo". La riduzione delle maggiori somme che dovranno essere versate a titolo di acconto per coloro che aderiranno al concordato assicura infatti anche che, nel momento del versamento del saldo, il contribuente non sia a credito.

Anche i contribuenti tenuti a versare gli acconti IRAP e quelli forfetari, possono applicare il meccanismo sopra descritto e variando solo le aliquote applicabili in sede di calcolo della maggiorazione da versare con il secondo acconto (3% per l'IRAP, 12% per i contribuenti forfetari, 4% per contribuenti forfetari start up).

I soggetti che decideranno di aderire al concordato preventivo biennale avranno la possibilità di scegliere gli acconti utilizzando il metodo previsionale. In questo caso la seconda rata di acconto si determina come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito concordato e l'importo versato con la prima rata, calcolata secondo le regole ordinarie.

L'Approfondimento

Modello Redditi PF e Modello 730-2024: l'indicazione delle spese sanitarie – seconda parte

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi dell'indicazione delle spese sanitarie nel modello 730/2024 e nel modello Unico PF2024.

Dopo aver trattato degli aspetti generali, delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2020, della parametrizzazione della detrazione in base al reddito, della riduzione della detrazione per oneri prevista per il 2024, di seguito ci occuperemo della compilazione del modello 730/2024 e del modello Unico PF2024 in presenza di spese sanitarie sostenute per soggetto affetto da patologie esenti con imposta lorda incapiente.

SPESE SANITARIE SOSTENUTE PER SOGGETTO AFFETTO DA PATOLOGIE ESENTI CON IMPOSTA LORDA NON CAPIENTE

Derogando al principio generale, le spese sanitarie sostenute per soggetti affetti da patologie che danno diritto all'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica (ticket) possono essere detratte dal familiare che ha pagato le cure, nonostante il parente malato non risulti fiscalmente a carico.

Tuttavia, rileviamo che la detrazione:

- è limitata alla sola parte di spesa che non trova capienza nell'IRPEF dovuta dal familiare malato;
- non può eccedere il limite di **€ 6.197,48**.

Di seguito un esempio.

Esempio

Ipotizziamo che il Sig. Mario Bianchi sia affetto da una patologia esente e che nel corso del periodo d'imposta 2023:

- abbia affrontato cure mediche sostenute:
 - ✓ per € 3.000 direttamente;

✓ per € 7.000 dal fratello Sig. Giorgio Bianchi relativamente alle spese per **“patologie esenti”**.

- abbia percepito un reddito di pensione pari a € 11.000. Pertanto, il Sig. Mario Bianchi non risulta fiscalmente a carico del fratello.

LA COMPILAZIONE DEL MODELLO 730/2024

Le spese sanitarie per patologie esenti del nostro esempio devono essere indicate sia nel modello 730 del Sig. Mario Bianchi, soggetto fiscalmente non a carico di altri, che nel modello 730 del fratello Sig. Giorgio Bianchi.

In particolare, il fratello Sig. Giorgio Bianchi dovrà riportare la spesa compilando il **rigo E2** del modello 730, mentre il malato Sig. Mario Bianchi dovrà riportare la spesa da lui sostenuta nel **rigo E1, colonna 2** e la spesa pagata per suo conto dal fratello Sig. Giorgio Bianchi sempre nel **rigo E1**, ma nella **colonna 1** del **rigo E1**.

Precisiamo, altresì, che il familiare che ha sostenuto la spesa dovrà indicare nel proprio 730, **rigo E2**, l'importo che si ottiene dividendo per 0,19 la parte di detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta lorda dovuta dal familiare fiscalmente non a carico affetto da patologie esenti. Importo desumibile dal modello 730-3/2024 del malato nello spazio riservato alle annotazioni.

Nel nostro esempio il Sig. Mario Bianchi, affetto da patologia esente, indicherà:

- nella **colonna 1** del **rigo E1** l'importo di € 7.000 relativo alle spese sostenute dal fratello;
- nella **colonna 2** del **rigo E1** l'importo di € 3.000 sostenuto direttamente.

CODICE FISCALE

MOD. N.

QUADRO E - Oneri e spese

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	
E1	SPESE SANITARIE	1	2	E6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA
	7.000,00	Rateazione (barrare la casella)	3.000		,00
E2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO AFFETTI DA PATOLOGIE ESENTI		,00	E7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI ACQUISTO ABITAZIONE PRINCIPALE
				1	2
				,00	,00
E3	SPESE SANITARIE PER PERSONE CON DISABILITA'		,00	E8	ALTRE SPESE
					vedi elenco Codici spesa nella Tabella delle istruzioni
					,00
E4	SPESE VEICOLI PER PERSONE CON DISABILITA'		,00	E9	ALTRE SPESE
					CODICE SPESA
					,00

LA COMPILAZIONE DEL MODELLO UNICO PF2024

In modo del tutto analogo a quanto appena visto per il modello 730, le spese per patologie esenti devono essere riportate:

- nel modello Unico PF del contribuente malato;
- nel modello Unico PF del familiare che ha sostenuto le spese per conto del soggetto affetto da patologie esenti.

Più precisamente, il soggetto affetto da patologie esenti deve riportare la spesa sostenuta direttamente nella **colonna 2** del **rigo RP1** e la spesa sostenuta per suo conto dal familiare nella **colonna 1** del **rigo RP1**.

Evidenziamo, inoltre, che il familiare che ha sostenuto la spesa per conto del soggetto affetto da patologia esente deve indicare nel **rigo RP2** del suo modello Unico l'importo che si ottiene dividendo per 0,19 la parte di detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda dovuta dal familiare non fiscalmente a carico. Importo desumibile dal **rigo RN47, colonna 6** del modello Unico del soggetto malato.

Nel nostro esempio il Sig. Mario Bianchi, affetto da patologia esente, indicherà:

- nella **colonna 1** del **rigo RP1** l'importo di € 7.000 relativo alle spese sostenute dal fratello;
- nella **colonna 2** del **rigo RP1** l'importo di € 3.000 sostenuto direttamente.



PERIODO D'IMPOSTA 2023

CODICE FISCALE

REDDITI

QUADRO RP – Oneri e spese

Mod. N.

11

QUADRO RP ONERI E SPESE		Spese patologie esenti sostenute da familiari	Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11
RP1	Spese sanitarie	7.000,00	3.000,00
RP2	Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti		,00
RP3	Spese sanitarie per persone con disabilità		,00
RP4	Spese veicoli per persone con disabilità		,00
RP5	Spese per l'acquisto di cani guida		,00

Occorre aggiungere, poi, che non superando la soglia di **€ 15.493,71** il Sig. Mario Bianchi non può avvalersi della rateazione prevista dalla vigente normativa in caso di superamento di detto limite.

Per queste ragioni, nella **colonna 2** del **rigo RP15** della stessa sezione si dovrà riportare l'importo calcolato come segue:

(RP1, colonna 2 + RP2 – 129,11) + RP3

Nel nostro esempio avremo:

$3.000 - 129,11 = € 2.870,89$, da arrotondare all'unità di euro, ovvero a **€ 2.871**.

RP15	Totale spese su cui determinare la detrazione	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Totale spese con detrazione al 19% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 19% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione 30%	Totale spese con detrazione 35%	Totale spese con detrazione 90%
			2	3	4	5	6	7	8
			2.871,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Segnaliamo, altresì, che dovrà essere compilando anche il **rigo RN23** del modello Unico avendo cura di indicare l'importo derivante dalla seguente operazione:

Se la somma delle spese indicate al **rigo RP1, colonna 2** e al **rigo RP2** risulta maggiore di 129 (è questo il caso del nostro esempio) occorre indicare il 19% dell'importo indicato in **colonna 1** del **rigo RP1**, ovvero **€ 1.330** ($7.000 \times 19\%$)

RN23 Detrazione spese sanitarie per determinate patologie	1.330,00
--	----------

Si fa notare, infine, che la parte di detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda del soggetto affetto da patologie esente dovrà essere indicata nella **colonna 6** del **rigo RN47**.

IL CALCOLO DA EFFETTUARE PER VERIFICARE LA CAPIENZA DELL'IMPOSTA LORDA

Abbiamo avuto modo di appurare che il familiare che ha sostenuto spese per patologie esenti beneficia della detrazione solo per la parte che non trova capienza nell'imposta lorda del soggetto malato.

Per questi motivi, in sede di liquidazione delle imposte si deve effettuare la seguente operazione, dalla quale emergerà l'importo che spetta in detrazione e che non trova capienza nell'imposta lorda del soggetto malato.

Dai dati del nostro esempio ricaviamo che:

Reddito complessivo	€ 11.000
Imposta lorda 23%	€ 2.530
Detrazione per redditi da pensione	€ 1.794*
Imposta lorda residua	€ 736

* La detrazione per redditi da pensione deriva dalla seguente operazione:

Reddito netto € 11.000;

Detrazione base € 700;

Quoziente 0,8717

Giorni per cui spetta la detrazione 365 (ipotizziamo che le detrazioni spettino per un intero anno)

Formula applicata: $(700 + (1255 \times \text{Quoziente})) \times (\text{Giorni} / 365)$

$(700 + (1255 \times 0,8717)) \times (365/365) = € 1.793,98$ che arrotondato all'unità di euro risulta paria **€ 1.794**

Assodato ciò, ricordiamo che la detrazione per spese mediche spetta al Sig. Mario Bianchi nel limite dell'imposta lorda, ovvero:

$(3.000 - 129,11) = 2.878,89 \times 19\% = 545,46$
Questa è la detrazione spettante al soggetto malato

Imposta lorda residua	€ 736
Detrazione spettante per spese mediche sostenute direttamente	€ 545
Eccedenza d'imposta	€ 191

In questo caso il Sig. Mario Bianchi azzererà l'imposta lorda perché porta in detrazione anche una parte delle spese sostenute dal fratello Sig. Giorgio Bianchi per suo conto.

$7.000 \times 19\% = 1.330$ di cui
€ 191 vanno ad azzerare l'imposta lorda del Sig. Mario Bianchi
€ 1.139 non trovano capienza e sono portati in detrazione dal fratello Sig. Giorgio Bianchi

In pratica, il Sig. Mario Bianchi porterà in detrazione l'intero importo dell'imposta lorda residua pari a **€ 736**.

I restanti **€ 1.139** che non trovano capienza nella sua imposta lorda dovranno essere riportati nel **rigo RN 47, colonna 6** e saranno detratti dal fratello.

LA COMPILAZIONE DEL MODELLO 730/2024 DEL SIG. MARIO BIANCHI

Nel **rigo 28** del modello 730-3/2024 deve essere riportata la detrazione calcolata sul totale delle spese mediche sostenute direttamente dal contribuente e dal fratello, sebbene

l'importo di € **1.139** non trovi capienza nell'imposta lorda residua del soggetto malato, Sig. Mario Bianchi.

Pertanto, occorre indicare € **1.875** (736 + 1.139).

28	Detrazione oneri ed erogazioni liberali	1.875,00	,00
----	---	----------	-----

Detto ciò, ricordiamo che l'importo di € **1.139** che non trova capienza viene portato in detrazione dal fratello Sig. Giorgio Bianchi e deve essere:

- riparametrato alla spesa sostenuta;
- indicato nella sezione messaggi del modello 730.

$$1.139 \times 100/19 = 5.994,73$$

In pratica, questo importo sostenuto dal fratello Sig. Giorgio Bianchi per le patologie esenti del malato Sig. Mario Bianchi non può essere portato in detrazione da quest'ultimo per incapienza d'imposta.

LA COMPILAZIONE DEL MODELLO UNICO PF2024 DEL SIG. MARIO BIANCHI

Nel **rigo RN13** deve essere riportato l'importo della detrazione spettante al Sig. Mario Bianchi al netto della franchigia, ovvero € **545** $((3.000 - 129,11) \times 19\%)$.

RN13	Detrazione oneri ed erogazioni liberali Sez. I quadro RP	545,00
------	---	--------

Nella **colonna 6** del **rigo RN 47** deve essere indicata, invece, la detrazione ancora da recuperare che non ha trovato capienza nell'imposta lorda.

Residui detrazioni, crediti d'imposta e deduzioni	Start up RPF 2022 RN19	1	,00	Start up RPF 2023 RN20	2	,00	Start up RPF 2024 RN21	3	,00
	Spese sanitarie RN23	6	1.139,00	Casa RN24, col. 1	11	,00	Occup. RN24, col. 2	12	,00
	Fondi Pens. RN24, col.3	13	,00	Mediazioni RN24, col. 4	14	,00	Arbitrato RN24, col. 5	15	,00
	Sisma Abruzzo RN28	21	,00	Cultura RN30	26	,00	Scuola RN30	27	,00
	Videosorveglianza RN30	28	,00	Deduz. start up RPF 2022	31	,00	Deduz. start up RPF 2023	32	,00
	Deduz. start up RPF 2024	33	,00	Restituzione somme RP33	36	,00	Deduz. Erogaz. Liberali RPF2023	37	,00
	Deduz. Erogaz. Liberali RPF2024	38	,00	Erog. sportive RPF 2024	39	,00	Bonifica ambientale RPF 2024	40	,00

Come vedremo di seguito il fratello Sig. Giorgio Bianchi riporterà questo importo nel proprio modello 730/2024, ovvero nel proprio modello Unico PF2024.

LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEL DEL SIG. GIORGIO BIANCHI FRATELLO DEL SIG MARIO BIANCHI

Il Sig. Giorgio Bianchi può detrarre nel proprio modello 730/2024 o nel modello Unico PF 2024 l'importo di **€ 5.994,73** che non è stato utilizzato dal fratello Sig. Mario Bianchi per incapienza d'imposta.

Evidenziamo, anzitutto, che non superando il limite di detraibilità pari a **€ 6.197,48** l'importo può essere utilizzato interamente.

Ipotizziamo, inoltre, che il Sig. Giorgio Bianchi nel corso del periodo d'imposta 2023 abbia sostenuto spese mediche per proprio conto per una somma pari a € 400.00.

LA COMPILAZIONE DEL MODELLO 730/2024 DEL SIG. GIORGIO BIANCHI

Nella **sezione 1** del **quadro E** occorre indicare:

- nella **colonna 2** del **rigo E1** le spese sanitarie direttamente sostenute dal Sig. Giorgio Bianchi pari a € 400;
- nel **rigo E2** l'importo di **€ 5.995** relativo alle spese per patologie esenti sostenute per conto del fratello Sig. Mario Bianchi.

Si fa presente che se l'importo fosse stato superiore a **€ 6.197** (limite massimo di detraibilità) si sarebbe dovuto riportare quest'ultimo importo.

CODICE FISCALE MOD. N.

QUADRO E - Oneri e spese

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	
E1	SPESE SANITARIE	1	Rateazione (barrare la casella)	2	
E2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO AFFETTI DA PATOLOGIE ESENTI				
E3	SPESE SANITARIE PER PERSONE CON DISABILITA'				
E6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA				
E7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI ACQUISTO ABITAZIONE PRINCIPALE	1		2	
E8	ALTRE SPESE	CODICE SPESA			
		vedi elenco Codici spesa nella Tabella delle istruzioni			

Al **rigo 28** del modello 730-3/2024 dovrà essere riportata la detrazione spettante al Sig. Giorgio Bianchi risultante dal seguente calcolo:

$$(400 + 5.995 - 129) = 6.266 \times 19\% = 1.190,54 \text{ da arrotondare all'unità di euro, ovvero a } \mathbf{€ 1.191}.$$

28	Detrazione oneri ed erogazioni liberali	1.191,00	,00
----	---	----------	-----

LA COMPILAZIONE DEL MODELLO UNICO PF2024 DEL SIG. GIORGIO BIANCHI

Nella **sezione 1** del **quadro RP** occorre indicare:

- alla **colonna 2** del **rigo RP1** le spese sanitarie direttamente sostenute dal Sig. Giorgio Bianchi pari a € 400;

- nel **rigo RP2** l'importo di **€ 5.995** relativo alle spese per patologie esenti sostenute per conto del fratello Sig. Mario Bianchi.

Si fa presente che se l'importo fosse stato superiore a € 6.197 (limite massimo di detraibilità) si sarebbe dovuto riportare quest'ultimo importo.



PERIODO D'IMPOSTA 2023

CODICE FISCALE

Response	Percentage
U.S. should take action to address climate change	85%
U.S. should not take action to address climate change	15%

REDDITI

QUADRO RP – Oneri e spese

Mod. N.

11

QUADRO RP ONERI E SPESE		Spese patologie esenti sostenute da familiari	Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11
Sezione I Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19%, del 26%, del 30%, del 35% e del 90%	RP1 Spese sanitarie	1	2
		0,00	400,00
	RP2 Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti		5.995,00
	RP3 Spese sanitarie per persone con disabilità		0,00
	RP4 Spese veicoli per persone con disabilità	1	2
		0,00	0,00
	RP5 Spese per l'acquisto di cani guida	1	2
		0,00	0,00

Nella **colonna 2** del **rigo RP15** della stessa sezione andrà, invece, indicato l'importo derivante dalla seguente operazione:

(RP1, colonna 2 + RP2 – 129) + RP3.
Nel nostro esempio $400 + 5.995 - 129 = € 6.266$

RP15	Totale spese su cui determinare la detrazione	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Totale spese con detrazione al 19% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 19% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione 30%	Totale spese con detrazione 35%	Totale spese con detrazione 90%
			2 6.266,00	3 00,00	4 00,00	5 00,00	6 00,00	7 00,00	8 00,00

Infine, al **riga RN13** si dovrà riportare il 19% di 6.266 che risulta pari a € 1.190,54. Importo da arrotondare all'unità di euro e pertanto pari a **€ 1.191**.

RN13	Detrazione oneri ed erogazioni liberali Sez. I quadro RP	1.191,00
-------------	---	-----------------

L'Approfondimento

Crediti d'imposta residui ed esclusi nel quadro RU

PREMESSA

Il 2024 sembra un anno nel quale si è concentrata l'attenzione sia del Legislatore che dell'Agenzia delle Entrate sui crediti d'imposta che sulla loro esposizione nell'apposito quadro RU della dichiarazione. Il Decreto Semplificazioni, in particolare, ha prima di tutto previsto che la mancata indicazione del credito d'imposta nel quadro RU non fa decadere dal diritto al credito. Inoltre, nel più ampio panorama semplificativo troviamo la dichiarazione di principio che i modelli devono essere semplificati al punto da contenere quasi esclusivamente i dati necessari ai fini della determinazione del debito o credito fiscale.

In questo contesto si rende necessario porre particolare attenzione alla presenza:

- di crediti d'imposta esclusi dalla compilazione della Sezione I del quadro RU;
- di crediti d'imposta residui per i quali è possibile compilare soltanto specifici righi della Sezione I del quadro RU.

Come anticipato, in attuazione dell'art. 15, D.lgs. n. 1/2024, il "Decreto Semplificazioni adempimenti tributari", che prevede la progressiva riduzione delle informazioni relative ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni da indicare nei modelli dichiarativi, il quadro RU del modello REDDITI 2024 PF è stato modificato e semplificato e risulta ora costituito da 3 Sezioni. Vediamo, con questo intervento di analizzarle.

SEZIONE I

Nessuna novità rispetto al passato è il contenuto della Sezione I dove vanno indicati i crediti d'imposta identificati dal relativo codice (desumibile dalle istruzioni relative al singolo credito nonché dalla Tabella riportata in calce alle istruzioni), utilizzando tanti moduli quanti sono i crediti da indicare.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		Caro Petrolio	
		1	2				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1						
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione					
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)					
	Credito d'imposta spettante nel periodo						
	RU5	1	2	B2	C2	02	E2
	(di cui						3
	F2						
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24					
	RU7	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRPEF (Acconti)	IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva
	RU8	Credito d'imposta riversato					
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)					
	RU10	Credito d'imposta trasferito (impresa familiare)					
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						

Questa Sezione contiene le informazioni relative a tutti i crediti che possono essere indicati nella stessa. Alcuni righe e/o campi possono essere compilati soltanto con riferimento ad alcuni crediti d'imposta.

È pertanto necessario fare riferimento alle istruzioni relative al singolo credito d'imposta, per individuare i campi da compilare o non compilabili.

Ricordiamo che, oltre al "Codice credito" con la relativa descrizione, nella Sezione I:

- il campo 2 di rigo RU1 è riservato al credito "Caro petrolio" (lo scorso anno nella Sezione II), identificato dal codice "23". In tale campo va indicato:
 - il codice "1" in presenza di residuo del credito d'imposta riconosciuto nel 2022;
 - il codice "2" in presenza di credito d'imposta riconosciuto nel 2023.

Per i soggetti per i quali ricorrono entrambe le situazioni vanno compilati 2 moduli;

- a rigo RU2 è richiesta l'indicazione dell'eventuale credito residuo risultante dalla dichiarazione dello scorso anno ed in particolare quanto indicato in rigo RU12 del mod. REDDITI 2023 PF;
- a rigo RU5, oltre all'importo complessivo del credito d'imposta maturato nel 2023 (campo 3), è richiesta l'indicazione "separata", come "di cui" dell'importo di campo 3, dell'ammontare di alcuni specifici crediti, considerate le particolari caratteristiche degli stessi.

Nello specifico, a campo 1 possono essere indicati i crediti d'imposta per:

- teleriscaldamento con biomassa ed energia geotermica (codice "01");
- investimenti beni strumentali ex Legge n. 208/2015 (codice "C4");

- ricerca, sviluppo e innovazione 2020-2023 (codice "L1");
- investimenti beni strumentali nuovi 2023 (codice "2L" e "3L");
- investimenti reti di imprese agricole e agroalimentari (codice "R3").

A campo 2 possono essere indicati i crediti d'imposta per:

- investimenti beni strumentali ex Legge n. 208/2015 (codice "C4");
- investimenti beni strumentali nuovi 2023 (codice "2L" e "3L");
- investimenti reti di imprese agricole e agroalimentari (codice "R3");

Nei campi B2, C2, D2, E2 e F2 possono essere indicati i crediti d'imposta per:

- investimenti beni strumentali ex Legge n. 208/2015 (codice "C4");
 - investimenti beni strumentali / ZES (codice "E5");
 - investimenti beni strumentali / ZLS (codice "H5" - a campo F2);
 - investimenti reti di imprese agricole e agroalimentari (codice "R3" - a campo B2);
- il credito d'imposta utilizzato in compensazione nel modello F24 nel corso del 2023 va indicato a rigo RU6 mentre quello utilizzato in dichiarazione in diminuzione di imposte o delle ritenute va indicato a rigo RU7, nel campo corrispondente all'imposta o alla ritenuta "pagata".

In merito le istruzioni evidenziano che il credito indicato negli *"importi a credito"* del modello F24 utilizzato in compensazione per il versamento di imposte o di ritenute previste nei campi da 1 a 6, non va riportato a rigo RU7 ma esclusivamente a rigo RU6.

- il rigo RU7 può essere compilato soltanto con riferimento ai crediti per:
 - esercenti sale cinematografiche (codice "02");
 - incentivi per la ricerca scientifica (codice "17");
 - veicoli elettrici, a metano o a GPL (codice "20");

- nuovi investimenti nelle aree svantaggiate ex articolo 1, comma 271, Legge n. 296/2006 (codice "62");
- incentivi sostituzione veicoli ex DL n. 83/2012 (codice "85");
- altri crediti d'imposta (codice "99");
- rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni-investitori (codice "I2");
- canoni di locazione imprese turistiche (codice "N9").

RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRPEF (Acconti)	IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva
		1	2	3	4	5	6
		,00	,00	,00	,00	,00	,00

Va infine considerato che i predetti crediti non possono essere utilizzati in compensazione con tutte le ritenute o le imposte previste nei campi da 1 a 6 ma con le seguenti limitazioni:

- il campo 1 *"Ritenute"* può essere compilato con riferimento ai crediti con codice "20", "85" e "99";
 - i campi 2 e 3, *"IVA (periodica e acconto)"* e *"IVA (Saldo)"* possono essere compilati con riferimento ai crediti con codice "02", "17", "20", "85" e "99";
 - i campi 4 e 5, *"IRPEF (Acconti)"* e *"IRPEF (Saldo)"* possono essere compilati con riferimento ai crediti con codice "17", "20", "62", "85", "99", "I2" e "N9";
 - il campo 6 *"Imposta sostitutiva"* può essere compilato per i crediti con codice "17", "20" e "99";
- l'eventuale credito:
 - utilizzato ed indicato a RU6 (ri)versato con il mod. F24 nel 2023 e nel 2024 fino alla data di presentazione del mod. REDDITI 2024 a seguito della rideterminazione del credito stesso del ravvedimento va indicato, al netto di interessi e sanzioni, a rigo RU8;
 - ricevuto, acquistato o acquisito va indicato a rigo RU3 oltre che nella Sezione III-A;

- ceduto va indicato a rigo RU9 oltre che nella Sezione III-B. In tale rigo si evidenzia il nuovo campo 3 riservato al credito d'imposta trasferito a seguito di cessione o di conferimento d'azienda;
- attribuito per trasparenza dal titolare dell'impresa familiare ai collaboratori della stessa ovvero distribuito ai soci o associati va indicato a rigo RU10 oltre che nella Sezione III-B;
- chiesto a rimborso va indicato a rigo RU11. Tale possibilità è limitata ai seguenti crediti:
 - teleriscaldamento con biomassa ed energia geotermica (codice "01");
 - esercizio di servizio di taxi (codice "05");
- residuo, da riportare nella dichiarazione del prossimo anno, va indicato a campo 2 dirigo RU12, nel rispetto dei vincoli previsti per lo specifico credito.

CREDITI RESIDUI

Di interesse per la Sezione I sono anche i "crediti residui" risultanti dal rigo RU12 del modello REDDITI 2023 con il corrispondente codice desumibile dalla seguente Tabella, riportata in calce alle istruzioni del mod. REDDITI 2024 PF.

Codice credito	Credito d'imposta	Codice tributo	Righi compilabili
2	Credito d'imposta esercenti sale cinematografiche	6604	RU2, RU3, RU6, RU7, col. 2 e 3, RU8, RU9, col. 3, RU10, RU12
3	Incentivi occupazionali ex art. 7 Legge n. 388/2000 e art. 63 Legge n. 289/2002	6732 - 33 - 44 - 45 - 51 - 52 - 53 - 54 - 55 - 56 - 57 - 58	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
9	Credito d'imposta investimenti in agricoltura	6743	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12

VS	Credito d'imposta investimenti aree svantaggiate	6734	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
TS	Credito d'imposta investimenti aree svantaggiate	6742	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
17	Incentivi ricerca scientifica	6701	RU2, RU3, RU6, RU7, col. 2,3,4,5 e 6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
20	Credito d'imposta acquisto veicoli elettrici, alimentati a metano o GPL e installazione impianti di alimentazione a metano o GPL	6709	RU2, RU3, RU6, RU7, col. 1, 2, 3 e 6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
30	Credito d'imposta acquisto apparecchiature informatiche	6735 - 6763 6738 - 6764	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
41	Credito d'imposta rottamazione autoveicoli per il trasporto promiscuo	6794	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
42	Credito d'imposta acquisto e rottamazione autovetture e autoveicoli per trasporto promiscuo	6795	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
43	Credito d'imposta acquisto e rottamazione autocarri	6796	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
44	Credito d'imposta acquisto autovetture ed autocarri elettrici, ovvero alimentati ad idrogeno, a metano o a GPL	6797	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
45	Credito d'imposta acquisto e rottamazione motocicli	6798	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
48	Credito d'imposta investimenti imprese agricole ed agroalimentari in attività di promozione pubblicitaria in mercati esteri	6825	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12

49	Credito d'imposta investimenti in attività di ricerca e sviluppo	6808	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
50	Credito d'imposta in agricoltura - anno 2007	6817	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
51	Credito d'imposta imprese di autotrasporto merci	6810	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
53	Credito d'imposta adozione misure di prevenzione degli atti illeciti	6804	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
54	Credito d'imposta rivenditori di generi di monopolio per spese per impianti di sicurezza	6805	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
55	Credito d'imposta datori di lavoro per l'incremento dell'occupazione	6807	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
57	Credito d'imposta rottamazione autoveicoli per il trasporto promiscuo 2008	6800	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
58	Credito d'imposta acquisto e rottamazione motocicli 2008	6801	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
59	Credito d'imposta acquisto e rottamazione autovetture e autoveicoli per trasporto promiscuo	6802	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
60	Credito d'imposta acquisto e rottamazione autocarri 2008	6803	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
62	Credito d'imposta nuovi investimenti aree svantaggiate	6817	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
63	Credito d'imposta imprese di autotrasporto merci per il recupero della tassa automobilistica	6809	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12

69	Credito d'imposta sostituzione autovetture e autoveicoli per trasporto promiscuo 2009	6812	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
70	Credito d'imposta sostituzione autoveicoli ed autocaravan 2009	6813	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
71	Credito d'imposta acquisto autovetture a gas metano, ad idrogeno, ovvero con alimentazione elettrica 2009	6814	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
72	Credito d'imposta acquisto autocarri alimentati a gas metano	6815	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
73	Credito d'imposta sostituzione motocicli e ciclomotori 2009	6816	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
74	Credito d'imposta imprese di autotrasporto merci per recupero tassa automobilistica 2009	6819	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
75	Credito d'imposta acquisto mezzi pesanti da parte delle imprese di autotrasporto	6822	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
77	Credito d'imposta imprese di autotrasporto merci per recupero tassa automobilistica 2010	6829	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
81	Credito d'imposta ricerca scientifica	6835	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
85	Credito d'imposta acquisto e rottamazione veicoli	6832 - 38 -39	RU2, RU3, RU6, RU7, col. da 1 a 5, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
87	Credito d'imposta imprese e lavoratori autonomi ricostruzione / ripristino / sostituzione dei beni danneggiati dal sisma del 20 e 29.5.2012	6843 - 6844	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12

96	Credito d'imposta bonifiche siti di interesse nazionale	-	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
A4	Credito d'imposta restauro sale cinematografiche	6871	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
A5	Credito d'imposta digitalizzazione esercizi ricettivi	6855	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
A7	Credito d'imposta imprese del settore agricolo per il potenziamento del commercio elettronico	6863	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
A8	Credito d'imposta imprese settore agricolo per sviluppo nuovi prodotti, processi e tecnologie	6864	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
A9	Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi	6856	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
B9	Credito d'imposta investimenti in attività di ricerca e sviluppo	6857	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
C5	Credito d'imposta acquisto strumenti musicali	6865	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
C7	Credito d'imposta erogazioni liberali in favore degli istituti scolastici	6873	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
D1	Credito d'imposta spese adeguamento tecnologico per la trasmissione dei dati delle fatture e delle liquidazioni periodiche IVA	6881 - 6882	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
E3	Credito d'imposta investimenti nei territori del Centro-Italia colpiti dal sisma dal 24.8.2016	6905	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12

F7	Credito d'imposta attività di formazione	6897	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
F9	Credito d'imposta acquisto / adattamento strumenti per la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi	6899	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
G1	Credito d'imposta esercenti attività di vendita di giornali, riviste e periodici	5913 - 6913	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10
H4 - 2H - 3H	Credito d'imposta investimenti in beni strumentali in Italia - anno 2020	6932 - 33 -34	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
H8	Credito d'imposta canoni di locazione immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda	6920	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
H9	Credito d'imposta spese di sanificazione e acquisto dispositivi di protezione	6917	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
I1	Credito d'imposta canoni locazione botteghe e negozi	6914	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
I2	Credito d'imposta investitori per conferimenti in denaro per l'aumento del capitale sociale	6942	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
I5	Credito d'imposta rimanenze di magazzino	6953	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
I7	Credito d'imposta recupero buoni vacanza	6915	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, RU10 e RU12
L2	Investimenti Campione d'Italia	-	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12

L3	Credito d'imposta acquisto beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive in Italia	6935	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
M1	Credito d'imposta spese sanificazione e acquisto dispositivi di protezione	6951	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
M4	Credito d'imposta sostegno alla cultura	6952	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
M9	Credito d'imposta titolari impianti pubblicitari	6973	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
N6	Credito d'imposta acquisto / noleggio / utilizzo strumenti di pagamento elettronici e collegamento con i registratori telematici	-	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
P2	Acquisto gasolio - imprese di trasporto merci - primo trimestre 2022	6989	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 3, RU10 e RU12
P3	Acquisto energia elettrica - imprese energivore - terzo trimestre 2022	6968	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
P4	Acquisto gas - imprese a forte consumo di gas naturale - terzo trimestre 2022	6969	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
P5	Acquisto energia elettrica - imprese non energivore - terzo trimestre 2022	6970	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
P6	Acquisto gas - imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale - terzo trimestre 2022	6971	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
Q2	Acquisto energia elettrica - imprese energivore - ottobre / novembre 2022	6983	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10

Q3	Acquisto gas - imprese a forte consumo di gas naturale - ottobre / novembre 2022	6984	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
Q4	Acquisto energia elettrica - imprese non energivore - ottobre / novembre 2022	6985	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
Q5	Acquisto gas - imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale - ottobre / novembre 2022	6986	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
Q6	Credito d'imposta acquisto carburanti per attività agricola e della pesca - terzo trimestre 2022	6972	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
Q7	Credito d'imposta acquisto carburanti per attività agricola e della pesca - quarto trimestre 2022	6987	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
Q8	Acquisto energia elettrica - imprese energivore - dicembre 2022	6993	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
Q9	Acquisto gas - imprese a forte consumo di gas naturale - dicembre 2022	6994	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
R1	Acquisto energia elettrica - imprese non energivore - dicembre 2022	6995	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10
R2	Acquisto gas - imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale - dicembre 2022	6996	RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, col. 1 e 3, e RU10

Altri crediti d'imposta

Eventuali altri importi residui relativi a crediti d'imposta ancora utilizzabili nel 2023, non più vigenti e non individuati in modo distinto, vanno indicati sempre nella Sezione I con il codice "99".

CREDITI NON AUTOMATICI

Sempre avendo a guida l'articolo 15 del decreto semplificazioni, non è più richiesta l'indicazione di alcuni crediti "non automatici" concessi da Amministrazioni pubbliche diverse dall'Agenzia delle Entrate, che trasmettono alla stessa i dati relativi ai beneficiari e l'importo riconosciuto. Questi crediti d'imposta sono utilizzabili solamente in compensazione nel modello F24.

Attenzione, però, perché continua a sussistere l'obbligo di indicare i dati nella prima Sezione, riferiti alle seguenti fattispecie:

- crediti d'imposta soggetti al limite di compensabilità ex articolo 1, comma 53, Legge n. 244/2007;
- crediti d'imposta qualificati Aiuti di stato o "de minimis", da esporre nella Sezione "*Aiuti di Stato*" del quadro RS, elencati nella "*Tabella codici aiuti di Stato*" riportata in calce alle istruzioni;
- crediti d'imposta per i quali è prevista la possibilità di richiedere il rimborso in dichiarazione;
- crediti d'imposta cedibili ai sensi dell'articolo 43-ter, DPR n. 602/73;
- crediti d'imposta per i quali l'indicazione nel modello REDDITI è richiesta al fine di acquisire specifiche informazioni aggiuntive, da fornire altrimenti con apposite comunicazioni;
- crediti d'imposta per i quali è attribuita all'Agenzia delle Entrate la funzione di controllo.

Al fine di individuare l'obbligo o l'esonero dall'indicazione del credito nella Sezione I, l'Agenzia fornisce la "TABELLA CREDITI ESCLUSI SEZIONE I" contenuta nelle istruzioni dei modelli e che per comodità del lettore si riporta nella sottostante tabella.

Codice credito	Credito d'imposta ESCLUSO dalla Sezione I	Codice tributo
86	Credito d'imposta nuove assunzioni personale altamente qualificato	6847
B2	Credito d'imposta acquisizione beni capitali da parte di imprese di autotrasporto	6848

B3	Credito d'imposta imprese autotrasporto per iniziative di formazione del personale	6862
C3	Credito d'imposta sostituzione autocaravan	6875
C8	Credito d'imposta costi sostenuti per interventi di bonifica dall'amianto	6877
D2	Credito d'imposta imprese di produzione cinematografica e audiovisiva	6883
D3	Credito d'imposta attrazione in Italia di investimenti stranieri	6888
D4	Credito d'imposta investitori esterni	6889
D5	Credito d'imposta imprese di distribuzione cinematografica e audiovisiva	6885
D6	Credito d'imposta imprese di esercizio cinematografico per spese relative alle sale cinematografiche	6886
D7	Credito d'imposta potenziamento dell'offerta cinematografica	6887
D8	Credito d'imposta produzione di opere tv e web	6884
E8	Credito d'imposta riduzione dell'impatto ambientale degli imballaggi	7065
F2	Credito d'imposta erogazioni liberali restauro / ristrutturazione impianti sportivi pubblici	6892
G2	Credito d'imposta acquisto veicoli elettrici e ibridi	6903
G3	Credito d'imposta acquisto motocicli elettrici e ibridi	6904
G6	Credito d'imposta rivenditori di apparati televisivi idonei alla ricezione di programmi con tecnologie trasmissive DVB-T2	6912 / 6927
G8	Credito d'imposta acquisto prodotti da riciclo e riuso	7052
L7	Credito d'imposta acquisto carta dei giornali	6974
L8	Credito d'imposta farmacie per prestazioni di telemedicina	6959
M2	Credito d'imposta industrie tecniche e di post-produzione	6944
M3	Credito d'imposta imprese di produzione cinematografica e audiovisiva	6945
M8	Credito d'imposta imprese editrici di quotidiani e periodici per spese di distribuzione delle testate editate	6998

N1	Credito d'imposta acquisto veicoli di categoria M1 usati	6929
N2	Credito d'imposta interventi riqualificazione strutture ricettive	7059
N3	Credito d'imposta digitalizzazione agenzie di viaggio e tour operator	6997
O4	Credito d'imposta imprese esercenti attività di logistica / trasporto merci in conto terzi	7051
O5	Credito d'imposta imprese esercenti attività di logistica / trasporto merci in conto terzi	7058
P7	Credito d'imposta imprese di produzione di videogiochi	6977
S6	Credito d'imposta imprese esercenti servizio di trasporto di merci in conto proprio	7056
S7	Credito d'imposta imprese esercenti servizio di trasporto di merci per conto di terzi	7057
S8	Credito d'imposta imprese esercenti servizio di trasporto di persone su strada	7055

Si ricorda che, nel caso in cui i predetti crediti siano stati oggetto di trasferimento, ferma restando l'esclusione dalla Sezione I, va comunque compilata la Sezione III del quadro RU.

SEZIONE II

Conclusa la trattazione del contenuto della prima sezione, vediamo ora di analizzare cosa va indicato nella Sezione II del quadro RU.

Nel segno della semplificazione, la seconda sezione è stata ridotta ed è ora dedicata ai soli dati relativi ai crediti d'imposta che lo scorso anno andavano esposti nella Sezione IV ed in particolare:

- credito d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione 2020 - 2023;
- credito d'imposta per investimenti in beni strumentali "Industria 4.0";
- credito d'imposta per bonus bonifica ambientale.

Nella sezione vanno indicati i costi "agevolati" sui quali è stato calcolato e quantificato il credito maturato nel 2023 indicato nella prima sezione, e nello specifico nel rigo RU5, ed individuabili con i codici "L1" - "2L" - "3L" - "G5".

SEZIONE III

Ogni qualvolta viene invocata la semplificazione, si ritiene doveroso preoccuparsi. Infatti, se da una parte sono state tolte alcune indicazioni, dall'altra ne vengono introdotte altre. La new entry è la Sezione III che è suddivisa in 3 sottosezioni:

- Sezione III-A, con i rigi da RU501 a RU505, dove indicare i crediti d'imposta ricevuti;
- Sezione III-B, con i rigi da RU506 a RU510) dove esporre i crediti d'imposta trasferiti;
- Sezione III-C, con i rigi da RU512 a RU534, nei quali indicare i dati necessari per il monitoraggio del limite di utilizzo.

SEZIONE III-A E III-B

Ed ecco la ulteriore complicazione. Infatti, avendo a riferimento ai crediti ricevuti o trasferiti esposti nella Sezione III, il credito oggetto dell'operazione dovrà essere esposto:

1. nella Sezione I, ai rigi RU3, RU9 o RU10;
2. nella Sezione III-A o III-B. dall'analisi delle istruzioni dei modelli troviamo indicato che:
 - se nella Sezione I non è presente il codice relativo al credito d'imposta ricevuto oppure non ne è consentito l'utilizzo, per l'importo ricevuto va indicato il codice "99 - Altri crediti d'imposta";
 - ferma restando la compilazione della Sezione III, nella Sezione I non vanno riportati i crediti ricevuti o trasferiti presenti nella Tabella "*Crediti esclusi Sezione I*" (vedasi tabella sopra esposta);
 - nella Sezione III-B non devono essere riportati gli importi distribuiti ai soci o associati relativi al credito d'imposta "Caro petrolio" a favore degli autotrasportatori.

SEZIONE III-C

Da ultimo, analizziamo la Sezione III-C, la quale deve essere compilata per consentire la verifica del rispetto del limite di utilizzo dei crediti d'imposta ai sensi dell'articolo 1, commi da 53 a 57, Legge n. 244/2007, oltre che per determinare l'ammontare eccedente il predetto limite.

Dall'analisi delle istruzioni troviamo indicato che:

- dall'1.1.2022 il limite è pari a 2 milioni di euro annui (in precedenza € 250.000);
- l'ammontare eccedente il limite è riportato in avanti anche oltre il limite temporale eventualmente previsto dalle singole leggi istitutive ed è comunque compensabile per l'intero importo residuo a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si genera l'eccedenza;
- il limite di utilizzo non è applicabile ai crediti d'imposta:
 - per i quali la relativa disciplina prevede espressamente l'esclusione dal rispetto dello stesso;
 - spettanti a titolo di rimborso di contributi anticipati sotto forma di sconto sul prezzo di vendita di un bene o servizio.

Osservando la Sezione III-C vediamo che essa è suddivisa in 5 parti:

- la prima parte, da compilare da parte di tutti i contribuenti, con l'esclusione dei soggetti che beneficiano soltanto di agevolazioni per le quali non opera il limite di utilizzo;

Sezione III-C Limite di utilizzo		Credito residuo al 1/1/2023	Credito spettante nel 2023	Totale	di cui eccedenze anni precedenti dal 2008 al 2022	Differenza
Parte I Dati generali	RU512 Totale crediti da quadro RU anno 2023	1	2	3	4	5
	RU513 Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 nell'anno 2023					
	RU514 Limite di utilizzo [250.000,00 + (2.000.000,00 – RU513)]					
	RU515 Eccedenza 2023 (da riportare nei righe da RU531 a RU534)					

- la seconda parte, che è riservata ai soggetti che intendono utilizzare in compensazione interna, cioè senza utilizzo del modello F24, i crediti d'imposta indicati nel quadro RU;

Verifica del limite di utilizzo in compensazione interna		Totale		
RU516	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2024 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione			,00
RU517	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per il versamento delle ritenute effettuato dal 1/1/2024 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro ST del modello 770)			,00
RU518	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per i versamenti ai fini IVA effettuati dal 1/1/2024 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro VL del modello IVA)			,00
RU520	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati (RU516 + RU517 + RU518)			,00
RU521	Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2024 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione			,00
RU522	Totale dei crediti da utilizzare in compensazione interna nella presente dichiarazione per i versamenti del saldo IRPEF e per imposta sostitutiva	di cui ai fini IRPEF	di cui per imposta sostitutiva	Totale
		1	2	3
		,00	,00	,00

- la terza e quarta parte, che sono dedicate ai contribuenti che hanno indicato nel modello REDDITI 2023, e precisamente nei righi da RU523 a RU534, importi residui relativi a eccedenze generate dal 2008 al 2022;

Parte III Eccedenze dal 2008 al 2021	RU523	Anno di formazione dell'eccedenza 1	Codice credito 2	Anno di riferimento 3	Residuo al 31/12/2022 4	Credito utilizzato nel 2023 5	Residuo al 31/12/2023 6
					,00	,00	,00
	RU524				,00	,00	,00
	RU525				,00	,00	,00
	RU526				,00	,00	,00
Parte IV Eccedenza 2022	RU527		Codice credito 1	Anno di riferimento 2	Ammontare eccedente 3	Credito utilizzato nel 2023 4	Residuo al 31/12/2023 5
					,00	,00	,00
	RU528				,00	,00	,00
	RU529				,00	,00	,00
	RU530				,00	,00	,00

- la quinta parte coinvolge i contribuenti che nel 2023 vantano crediti d'imposta di importo complessivo superiore al limite di utilizzo.

Parte V Eccedenza 2023		Codice credito	Anno di riferimento	Ammontare eccedente
	RU531	1	2	3
				,00
	RU532			,00
	RU533			,00
	RU534			,00

CONCLUSIONI

Come si può agevolmente prevedere, il quadro RU vede una semplificazione del tutto relativa, comportando uno sforzo di collegamento fra dichiarazioni anche di annualità precedenti notevole. Ciò è dovuto principalmente ad uno scadente sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria che, non essendo capace di "incastrare" i dati dei vari dichiarativi e dei modelli F24 presentati, richiede sempre l'ausilio dei contribuenti e dei loro professionisti.

L'Approfondimento

I nuovi limiti alle compensazioni F24 dal 1° luglio 2024

PREMESSA

La Legge 213/2023 (legge di bilancio 2024) ha previsto ulteriori vincoli con riferimento alle compensazioni da inserire nei modelli F24, ai sensi dell'articolo 17, D.lgs. 241/1997.

Si tratta, nello specifico:

- del divieto di compensazione in presenza di carichi affidati all'agente della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro;
- dell'estensione generalizzata dell'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni.

Il nuovo divieto viaggia "a braccetto" con la ex disciplina di cui all'articolo 31, D.L. 78/2010 che prevede il divieto di compensazione dei soli crediti erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori di ammontare superiore a 1.500,00 euro, per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

Tuttavia, con la nuova formulazione introdotta dalla Legge di bilancio 2024, il divieto di compensazione, in presenza di debiti iscritti a ruolo per importi superiori a 100.000 euro è esteso a tutte le categorie di crediti, esclusi quelli INPS e INAIL.

Analizziamo nel dettaglio le novità introdotte a partire dal 01/07/2024.

IL NUOVO DIVIETO DI COMPENSAZIONE PER "CARICHI" OLTRE 100.000 EURO

L'articolo 37 comma, 49-quinquies, D.L. 223/2006, inserito dall'articolo 1 comma 94 lett. b), Legge 213/2023 (legge di bilancio 2024) e sostituito dal nuovo articolo 4, comma 2, D.L. 39/2024, ha previsto il divieto di utilizzo della compensazione nel Modello F24 per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate, per importi complessivamente superiori a 100.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- il limite di 100.000 euro deve intendersi come un limite assoluto e, quindi, anche nel caso in cui il contribuente abbia crediti di importo superiore a quello dei carichi affidati, non potrà effettuare alcuna compensazione se non provvede prima al pagamento del debito scaduto;
- la disposizione in esame configura, quindi, un obbligo di preventiva estinzione del debito, almeno nella misura necessaria a ridurre il medesimo nel limite della soglia di 100.000 euro.

Pertanto, non è possibile compensare nemmeno l'eventuale eccedenza di credito rispetto all'importo complessivo dei carichi affidati all'agente della riscossione.

Così ad esempio, in presenza di un ruolo scaduto per 130.000 euro e di un credito compensabile per 200.000 euro, l'eccedenza di 70.000 euro non può essere compensata. La compensazione viene ripristinata solo se il ruolo viene estinto per almeno 30.000,00 euro.

Naturalmente, il divieto di compensazione viene meno a partire dalla data in cui l'importo complessivo dei carichi affidati all'agente della riscossione e relativi accessori è ridotto a un ammontare inferiore o pari a 100.000 euro, per effetto:

- della sospensione giudiziale o amministrativa dei carichi affidati;
- della concessione, da parte dell'agente della riscossione, di un piano di rateazione finalizzato all'estinzione dei debiti, per il quale non sia intervenuta la decadenza;
- del pagamento delle somme dovute.

LA TIPOLOGIA DI CARICHI AFFIDATI ALL'ADER

Ai fini del raggiungimento della soglia di 100.000 euro, rilevano gli importi relativi ai carichi affidati all'agente della riscossione concernenti le imposte erariali e i relativi accessori nonché gli atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate in base alle norme vigenti, ivi comprese le somme oggetto degli atti di recupero.

La norma non fa distinzioni riguardo ai ruoli ordinari o straordinari, né alle iscrizioni a ruolo a titolo definitivo oppure a titolo provvisorio. A titolo esemplificativo, vi rientrano:

- le imposte dirette, l'IVA, l'imposta di registro e le altre imposte indirette;

- le somme recuperate a fronte dell'utilizzo in compensazione, in tutto o in parte, dei crediti non spettanti o inesistenti risultanti dagli atti di cui all'articolo 1, comma 421 – 423, Legge 311/2004 (emessi prima del 30.04.2024) e da quelli di cui all'articolo 38-bis, D.P.R. 600/73 (emessi a partire da tale data);
- le somme accessorie alle precedenti, come le sanzioni e gli interessi (esclusi quelli di mora e gli oneri di riscossione).

I ruoli affidati all'Agente della Riscossione, che contribuiscono al raggiungimento della soglia di 100.000 euro, riguardano tutti tutte le somme per cui sono scaduti i termini di pagamento.

In particolare:

- per le somme iscritte a ruolo, occorre fare riferimento alla scadenza del termine di pagamento della cartella notificata al contribuente (60 giorni dalla data di notifica dell'atto definitivo o provvisorio);
- in relazione agli accertamenti esecutivi, occorre fare riferimento alla scadenza del termine di pagamento dell'atto (60 giorni), oltre agli aggiuntivi 30 giorni per la notifica del ruolo all'Agente della Riscossione (in totale 90 giorni).

In caso di tempestiva proposizione del ricorso avverso l'avviso di accertamento esecutivo, rileva anche il carico affidato in conseguenza del mancato pagamento degli importi dovuti a titolo provvisorio.

Naturalmente, non rilevano i carichi oggetto di:

- provvedimenti di sospensione giudiziale;
- provvedimenti di sospensione amministrativa;
- piani di rateazione per i quali il contribuente non sia decaduto.

Qualora l'omesso pagamento delle rate scadute sia stato tale da comportare la decadenza dal relativo piano di rateazione, provocando l'immediata riscuotibilità dell'intero importo iscritto a ruolo, il debito residuo complessivo non pagato contribuisce al raggiungimento della soglia di 100.000 euro.

LA TIPOLOGIA DI CREDITI SU CUI SI APPLICA IL DIVIETO

Al verificarsi delle sopracitate condizioni, il divieto di compensazione, oltre ai crediti relativi alle imposte erariali (ad esempio quelli maturati ai fini delle imposte dirette, dell'IVA, dell'IRAP e dell'imposta di registro), si applica anche, a titolo esemplificativo:

- ai crediti d'imposta per attività di ricerca e sviluppo;
- ai crediti d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno;
- ai crediti d'imposta a favore di imprese che effettuano investimenti per l'acquisto di beni strumentali nuovi (c.d. "Industria 4.0");
- ai crediti relativi a bonus edilizi, cioè ai crediti d'imposta di cui all'articolo 121, D.L. 34/2020 derivanti dalle opzioni per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante (in tal senso l'Agenzia delle Entrate si era già espressa con la risposta a interpello 20.06.2024 n. 136);
- agli altri crediti di natura agevolativa.

Il divieto in esame non si applica invece alla compensazione dei crediti relativi a contributi previdenziali e assistenziali e premi INAIL.

Pertanto, i contribuenti che maturano crediti nei confronti dell'INPS e dell'INAIL potranno utilizzarli in compensazione nel Modello F24, anche in presenza di somme affidate all'Agente della Riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, laddove operi il divieto di compensazione in esame, non è consentito esporre nel medesimo Modello F24 sia crediti INPS o INAIL che crediti per i quali opera l'inibizione alla compensazione.

IL COORDINAMENTO CON IL DIVIETO DI COMPENSAZIONE DI CUI ALL'ARTICOLO 31, D.L. 78/2010

La disciplina di cui nuovo articolo 4, comma 2, D.L. 39/2024 stabilisce espressamente che l'applicazione dell'articolo 31, D.L. 78/2010, in base al quale è vietata la compensazione nel Modello F24 di crediti di imposte erariali in presenza di imposte erariali iscritte a ruolo e non pagate per importi superiori a 1.500 euro, rimane attualmente in vigore.

In particolare, l'utilizzo in compensazione dei suddetti crediti è vietato fino a concorrenza dell'importo dei debiti:

- iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori;
- di ammontare superiore a 1.500 euro;
- per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

Pertanto, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate:

- ove l'ammontare dei carichi affidati all'agente della riscossione sia superiore a 1.500 euro, ma non a 100.000 euro, trova applicazione il suddetto articolo 31 (ovvero la precedente limitazione);
- qualora, invece, l'ammontare dei carichi affidati all'agente della riscossione sia superiore a 100.000 euro si rende applicabile solo la nuova disciplina (ovvero la limitazione totale alla compensazione F24, escluso per crediti INPS e INAIL).

Come sottolineato dall'Agenzia delle Entrate, la principale differenza tra le due discipline (oltre alla differente soglia di 1.500 e 100.000 euro), è data dal fatto che:

- l'articolo 31, D.L. 78/2010 (soglia di 1.500 euro) impedisce la compensazione dei soli crediti erariali;
- l'articolo 37, comma 49-quinquies, D.L. 223/2006 (soglia di 100.000 euro) impedisce la compensazione di crediti di qualsiasi natura (p.e. erariali e di natura agevolativa), fatta eccezione per i crediti INPS e INAIL.

LA NUOVA DECORRENZA

Il nuovo divieto di compensazione di cui all'articolo 4, comma 2, D.L. 39/2024 si applica a decorrere dal 01.07.2024.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale decorrenza riguarda l'esecuzione delle deleghe di pagamento F24 contenenti le compensazioni, a prescindere dalla data di scadenza del termine di pagamento dei carichi affidati all'agente della riscossione.

Nella circolare Agenzia delle Entrate 28.06.2024 n. 16 non ci sono indicazioni sulle sanzioni applicabili in caso di violazione del nuovo divieto compensazione di cui all'articolo 4, comma 2, D.L. 39/2024.

Tali sanzioni dovrebbero però essere quelle previste per l'indebita compensazione di crediti non spettanti, pari:

- al 30% del credito indebitamente utilizzato in compensazione, per le violazioni commesse fino al 31.08.2024;
- oppure, in generale, al 25% del credito indebitamente utilizzato in compensazione, per le violazioni commesse dal 01.09.2024, a seguito delle modifiche apportate dal D.lgs. 87/2024, di riforma del sistema sanzionatorio.

Resta inteso che, ai fini della verifica delle condizioni che comportano il divieto di compensazione in esame, l'Agenzia delle Entrate può avvalersi delle disposizioni in materia di controlli preventivi sulle compensazioni e di sospensione dell'esecuzione delle deleghe di pagamento, anticipando, di fatto, la comminazione della sanzione.

ESTENSIONE DELL'OBLIGO DI UTILIZZARE I SERVIZI ENTRATEL/FISCONLINE

L'articolo 1 comma 95, Legge 213/2023 (legge di bilancio 2024), ha stabilito che i versamenti contenenti compensazioni di cui all'articolo 17, D.lgs. 241/1997 devono essere effettuati esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 (*"F24 on line"*, *"F24 web"* o *"F24 intermediari"*), nel caso in cui siano effettuate le compensazioni.

È stato, quindi, previsto un obbligo generalizzato di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate in ogni caso di compensazione nel Modello F24, indipendentemente dall'elencazione delle tipologie di crediti contenuta nel comma 49-bis dell'articolo 37 del D.L. 223/2006.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'obbligo di utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione del contribuente (*Entratel*, *Fisconline*), per la presentazione dei Modelli F24 contenenti compensazioni, trova applicazione:

- per tutti i versamenti effettuati a decorrere dal 01.07.2024, a prescindere dalla circostanza che i debiti o i crediti indicati nel Modello F24 siano relativi a tributi che scaturiscono da presupposti, dichiarazioni o istanze concernenti periodi antecedenti alla suddetta data (non ha quindi rilevanza il periodo di "maturazione" del credito);
- riguarda i versamenti da effettuare "per mezzo della compensazione di crediti di qualsiasi natura e importo", compresi quindi, ad esempio, i crediti maturati nei confronti dell'INPS e dell'INAIL;
- riguarda anche i modelli F24 in cui la compensazione dei crediti con i debiti sia solo parziale, quindi non a "saldo zero" (in caso di modelli F24 a "saldo zero", l'obbligo in esame è già applicabile dal 01.10.2014);
- si applica altresì alla compensazione c.d. "verticale", cioè che interviene nell'ambito dello stesso tributo (es. acconti IRPEF/IRES da versare con compensazione del saldo IRPEF/IRES a credito), nel caso in cui venga esposta nel modello F24 (procedura non obbligatoria).

L'obbligo generalizzato di utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni di crediti si applica a decorrere dal 01.07.2024.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'obbligo si applica con riferimento alle deleghe di pagamento (modelli F24), con compensazioni e saldo maggiore di zero, eseguite a partire dal 01.07.2024 indipendentemente:

- dalla prenotazione effettuata entro il 30.06.2024 tramite i servizi telematici messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati;
- dall'invio del modello F24 all'intermediario in data anteriore al 01.07.2024 anche per effetto del rinvio del termine del 30.06.2024 che cadeva di domenica.

Le prossime scadenze



17 luglio 2024

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro cui i contribuenti mensili devono operare la liquidazione del mese precedente e versare l'imposta a debito.

25 luglio 2024

ELENCHI INSTRASTAT

Termine per inviare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente. Entro lo stesso termine vanno inviati anche gli elenchi relativi alle cessioni intracomunitarie del trimestre precedente.

31 luglio 2024

MODELLO REDDITI 2024 – SOGGETTI ISA

Termine entro cui i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, devono effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto, per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale.

MODELLO REDDITI 2024 - BILANCIO

Termine entro il quale i soggetti che hanno approvato il bilancio o rendiconto entro i 180 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta devono versare il saldo 2023 e il primo acconto 2024 delle imposte.

MODELLO REDDITI 2024 – SOGGETTI NO ISA

Termine entro cui i soggetti per i quali non sono stati approvati gli ISA devono effettuare il versamento del saldo 2023 e/o del

1° acconto 2024 delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi.

MODELLO REDDITI 2024 – IRAP

Termine entro cui versare il saldo 2023 e il primo acconto 2024 IRAP risultante dalla dichiarazione.

SOSTITUTI D'IMPOSTA MINIMI

Termine entro cui versare, con la maggiorazione, le ritenute sui redditi di lavoro autonomo operate nel 2023 da parte dei sostituti d'imposta che, durante l'anno, corrispondono soltanto compensi di lavoro autonomo a non più di 3 soggetti e non effettuano ritenute di importo superiore a € 1.032,92.

CEDOLARE SECCA

Termine entro cui versare, in unica soluzione o come 1^a rata (nella misura del 40%) il saldo e l'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta (di importo complessivo pari o superiore a € 257,52), con la maggiorazione.

DIRITTO ANNUALE CCIAA

Termine entro cui versare il diritto annuale alla Camera di Commercio per le imprese già iscritte al Registro delle Imprese, con la maggiorazione dello 0,40%. Per soggetti ISA e forfetari non si applica la maggiorazione.

REGIME OSS

Termine entro cui presentare la dichiarazione e liquidazione dell'imposta in relazione al secondo trimestre 2024.

RIMBORSI

Termine per presentare, all'Ufficio competente, la domanda di rimborso, o di utilizzo in compensazione, dell'imposta a credito relativa al 2° trimestre 2024, da parte dei soggetti di cui all'art. 38-bis, c. 2 D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA

Termine entro cui i professionisti senza cassa previdenziale iscritti alla Gestione Separata dell'Inps, devono effettuare il versamento, con l'applicazione di interessi, del saldo 2023 e acconto 2024. Per soggetti ISA e forfetari non si applica la maggiorazione.

CONTRIBUTI ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine entro cui versare i contributi Ivs dovuti sul reddito eccedente il minimale a saldo per il 2023 e del 1° acconto per il 2024, con la maggiorazione. Per soggetti ISA e forfetari non si applica la maggiorazione.
