

TUTTE le **AGEVOLAZIONI** della dichiarazione **2025**

Crediti d'Imposta



INDICE

| | |
|---|----|
| Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa (Rigo G1)..... | 2 |
| Credito d'imposta per canoni di locazione non percepiti (Rigo G2)..... | 7 |
| Credito d'imposta per il reintegro delle anticipazioni sui fondi pensione (Rigo G3) | 9 |
| Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero (Rigo G4)..... | 10 |
| Credito d'imposta per gli immobili colpiti dal sisma in Abruzzo (Rigo G5/G6)..... | 13 |
| <i>Abitazione principale (Rigo G5)</i> | 14 |
| <i>Altri immobili (Rigo G6)</i> | 14 |
| Credito d'imposta prima casa <i>under 36</i> (Rigo G8-Sez. VI)..... | 15 |
| Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della cultura (<i>Art bonus</i>) (Rigo G9-Sez. VII) ... | 22 |
| Credito d'imposta APE (Rigo G15, cod. 2) | 29 |
| Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione (Rigo G15, cod. 6) | 31 |
| Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della scuola (<i>School bonus</i>) (Rigo G15, cod. 7) | 32 |
| Credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (Rigo G15, cod. 9)..... | 34 |
| Credito d'imposta per depuratori acqua e riduzione consumo di plastica (Rigo G15, cod. 10) | 35 |
| Credito d'imposta per le spese sostenute per fruire di attività fisica adattata (Rigo G15, cod. 12) | 38 |
| Credito d'imposta per erogazioni liberali in favore delle fondazioni ITS Academy (Rigo G15, cod. 14 e 15)..... | 40 |
| Credito d'imposta mediazioni per la conciliazione di controversie civili e commerciali (Rigo G15, cod.16)..... | 42 |
| Credito d'imposta per negoziazione e arbitrato (Rigo G 15, cod. 17) | 44 |
| Credito d'imposta contributo unificato (Rigo G15, cod. 18) | 46 |

Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa (Rigo G1)

Art. 7, commi 1 e 2, della legge 23 dicembre 1998, n. 448

Aspetti generali

L'agevolazione, sotto forma di credito d'imposta, spetta ai contribuenti che fra il 1° gennaio 2024 e la data di presentazione della dichiarazione dei redditi abbiano acquistato un immobile usufruendo delle agevolazioni "prima casa" entro un anno dalla vendita di un altro immobile acquistato con le medesime agevolazioni.

In base all'art. 1, comma 55, della legge di stabilità 2016, è possibile beneficiare del credito d'imposta in commento anche nell'ipotesi in cui il contribuente proceda all'acquisto della nuova abitazione prima della vendita dell'immobile già posseduto.

Pertanto, può beneficiare del credito d'imposta per il recupero dell'imposta di registro o dell'IVA versata sul precedente acquisto, il contribuente che acquista – anche a titolo gratuito – un'altra abitazione con i benefici "prima casa" e rivenda entro un anno la casa pre-posseduta acquistata con l'agevolazione (*Circolare 08.04.2016 n. 12/E, paragrafi 2.1, 2.2 e 2.3*).

L'art. 24 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, come modificato dall'art. 3, comma 11-*quinquies*, del decreto-legge 31 dicembre 2020, n. 183, convertito, con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2021, n. 21 e, successivamente, dall'art. 3, comma 5-*septies*, del decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 228, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15, attese le difficoltà nella conclusione delle compravendite immobiliari e negli spostamenti delle persone, dovute all'emergenza epidemiologica da COVID-19, con lo scopo di impedire la decadenza dal beneficio "prima casa", ha disposto la sospensione, nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 marzo 2022, dei termini per effettuare gli adempimenti previsti ai fini del mantenimento del beneficio "prima casa" e ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa.

I termini di cui sopra sono stati ulteriormente sospesi, dal 1° aprile 2022 e fino al 30 ottobre 2023, ad opera dell'art. 3, comma 10-*quinquies*, del decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 febbraio 2023, n. 14.

I predetti termini sospesi sono iniziati o hanno ripreso a decorrere dal 31 ottobre 2023. In particolare, per il predetto periodo, è sospeso il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa", stabilito per il riacquisto di altra casa di abitazione al fine del riconoscimento, in relazione a tale ultimo atto di acquisto, di un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato (*Circolare 29.03.2022 n. 8/E; Circolare 13.04.2020 n. 9/E, paragrafo 8*).

Il contribuente può utilizzare il credito d'imposta in diminuzione dell'imposta di registro dovuta per l'atto di acquisto che lo determina oppure nei seguenti modi:

- per l'intero importo in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;
- in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto;
- in compensazione delle somme dovute ai sensi del d.lgs. n. 241 del 1997, utilizzando il modello F24. In quest'ultimo caso, se il credito d'imposta è utilizzato solo in parte, la somma residua non compensata può essere indicata nell'apposito quadro dei modelli di dichiarazione dei redditi per poter essere utilizzata nei successivi periodi d'imposta (***Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 4.9***).

In ogni caso, il credito d'imposta eccedente rispetto a quanto dovuto relativamente al secondo acquisto non dà luogo a rimborsi per espressa disposizione normativa.

Se il contribuente intende utilizzare il credito d'imposta in detrazione dall'imposta di registro deve manifestare tale volontà in atto. In tal caso, l'atto d'acquisto dell'immobile deve contenere l'espressa richiesta del beneficio e riportare gli elementi necessari per la determinazione del credito. In particolare, deve:

- indicare gli estremi dell'atto di acquisto dell'immobile sul quale era stata corrisposta l'imposta di registro o l'IVA in misura agevolata nonché l'ammontare della stessa;
- nel caso in cui per l'acquisto del suddetto immobile era stata corrisposta l'IVA ridotta in assenza della specifica agevolazione c.d. "prima casa", rendere la dichiarazione di sussistenza dei requisiti che avrebbero dato diritto a tale agevolazione alla data dell'acquisto medesimo. Il credito d'imposta spetta anche a coloro che hanno acquistato l'abitazione da imprese costruttrici sulla base della normativa vigente fino al 22 maggio 1993 (e che, quindi, non hanno formalmente usufruito delle agevolazioni "prima casa") se dimostrano che, alla data d'acquisto dell'immobile alienato, erano comunque in possesso dei requisiti necessari in base alla normativa vigente in materia di acquisto "prima casa" e tale circostanza risulti nell'atto di acquisto dell'immobile per il quale il credito è concesso (***Circolare 01.03.2001 n. 19/E, paragrafo 1.2***);
- nell'ipotesi in cui risulti corrisposta l'IVA sull'immobile alienato, produrre le relative fatture;
- indicare gli estremi dell'atto di alienazione dell'immobile (***Circolare 01.03.2001 n. 19/E, paragrafo 1.3***).

Nel caso in cui il contribuente intenda beneficiare del credito d'imposta in sede di dichiarazione dei redditi, non è necessario dichiarare in atto tale volontà (**Risoluzione 11.05. 2004 n. 70/E**).

Le agevolazioni previste per l'acquisto della "prima casa" competono anche nel caso della costruzione della "prima casa". Il credito d'imposta spetta anche nell'ipotesi in cui un soggetto acquisti un'altra abitazione mediante appalto o permuta, considerando che la norma prevede che l'acquisto del nuovo immobile possa avvenire a qualsiasi titolo. Nel caso del contratto di appalto per fruire del credito d'imposta è necessario che il contratto, nel quale deve essere dichiarato il possesso dei requisiti che consentono l'applicazione del beneficio, sia redatto in forma scritta e registrato. Nell'ipotesi di acquisizione dell'immobile mediante contratto di appalto, il diritto al credito d'imposta nasce al momento della consegna del bene realizzato, in quanto a tale data dovrà anche essere dimostrato il possesso dei requisiti richiesti per poter usufruire del beneficio prima casa (**Circolare 12.08.2005 n. 38/E**, e **Circolare 01.03.2001 n. 19/E**).

Si ritiene che, analogamente a quanto chiarito per l'agevolazione "prima casa" (**Circolare 12.08.2005 n. 38/E**), l'agevolazione in commento spetti anche nell'ipotesi in cui il trasferimento riguardi un immobile in corso di costruzione che, seppure in fieri, rientri in una categoria catastale diversa da A/1 (abitazioni di tipo signorile), da A/8 (abitazioni in ville) e da A/9 (castelli e palazzi di eminente pregio storico e artistico). Al riguardo, si rendono applicabili le considerazioni già fornite con la citata Circolare n. 38/E del 2005, nella quale è stato precisato che, qualora l'acquisto soggetto all'imposta di registro riguardi un immobile non ultimato, si può beneficiare dell'agevolazione purché in presenza di tutti i requisiti normativamente previsti. In questa ipotesi, la verifica della sussistenza dei requisiti che danno diritto all'agevolazione non può essere differita *sine die*. Pertanto, il contribuente, al fine di conservare l'agevolazione, deve dimostrare l'ultimazione dei lavori entro tre anni dalla registrazione dell'atto. Tale termine non è riconducibile tra i termini oggetto di sospensione ai sensi dell'art. 24 del d.l. n. 23 del 2020.

L'agevolazione compete anche nell'ipotesi in cui venga acquistato un nuovo immobile, qualora l'immobile precedentemente acquistato con i benefici "prima casa" non possa essere più utilizzato per finalità abitative, a causa del verificarsi di eventi sismici che hanno comportato la dichiarazione di inagibilità dell'immobile da parte delle Autorità competenti. Inoltre, se successivamente al nuovo acquisto l'immobile pre-posseduto ritorna agibile, il contribuente non decade dal beneficio in esame (**Risoluzione 01.08. 2017 n. 107/E**).

L'agevolazione "prima casa", pertanto, è applicabile anche con riferimento all'immobile in corso di costruzione, a condizione che, una volta terminati i lavori, l'immobile costituisca una casa d'abitazione. Si ritengono "case di abitazione" i fabbricati censiti nel Catasto dei Fabbricati nella

tipologia abitativa (categoria catastale A, con l'esclusione di A/10, "Uffici e studi privati" e ad eccezione di A/1, A/8 e A/9).

Il credito d'imposta può essere fatto valere in sede di presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva al riacquisto ovvero della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è stato effettuato il riacquisto stesso (*Circolare 20.04.2005 n. 15/E, paragrafo 2*).

Il credito d'imposta è un credito personale. Esso, infatti, compete al contribuente che, al momento dell'acquisizione agevolata dell'immobile, ovvero entro un anno dall'acquisto, abbia alienato la casa di abitazione da lui stesso acquistata con l'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro o dell'IVA. Trattandosi di un credito personale, qualora l'immobile alienato o quello acquisito risultino in comunione, il credito d'imposta deve essere imputato agli aventi diritto rispettando la percentuale della comunione.

Il credito d'imposta non compete a coloro che:

- abbiano alienato un immobile acquistato con l'aliquota ordinaria senza fruire dell'agevolazione c.d. "prima casa";
- abbiano alienato un immobile pervenuto per successione o donazione;
- nell'acquisto dell'immobile non fruiscono ovvero decadono dal beneficio dell'aliquota agevolata;
- per il precedente acquisto non sia stata confermata, in sede di accertamento, l'agevolazione c.d. "prima casa" sulla base della normativa vigente alla data dell'atto (*Circolare 01.03.2001 n. 19/E, paragrafo 1.2*).

L'importo del credito d'imposta è commisurato all'ammontare dell'imposta di registro o dell'IVA corrisposta in relazione al primo acquisto agevolato e, in ogni caso, non può essere superiore all'imposta di registro o all'IVA corrisposta in relazione al secondo acquisto; il credito, pertanto, ammonta al minore degli importi dei tributi applicati. Con riferimento all'imposta di registro relativa sia al primo che al secondo acquisto agevolato, occorre ovviamente tenere conto non solo dell'imposta principale ma anche dell'eventuale imposta suppletiva e complementare di maggior valore.

Per l'IVA occorre fare riferimento all'imposta indicata nella fattura relativa all'acquisto dell'immobile alienato nonché agli importi indicati nelle fatture relative al pagamento di acconti. Nel caso in cui l'immobile alienato sia stato acquisito mediante appalto, ai fini della determinazione del credito d'imposta, deve essere considerata l'IVA indicata in tutte le fatture emesse dall'appaltatore per la realizzazione dell'immobile (*Circolare 01.03.2001 n. 19/E, paragrafo 1.4*).

La vendita di un garage pertinenziale acquisito con i benefici “prima casa” e il successivo riacquisto entro un anno dalla vendita di un altro garage con agevolazioni “prima casa” non dà diritto al credito d’imposta (*Risoluzione 01.02.2008 n. 30/E*).

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|--|---|
| Residuo del credito da precedente dichiarazione | <ul style="list-style-type: none"> - Modello 730-3/2024 - Modello Redditi PF/2024 - <i>Qualora il contribuente, nell’anno in cui ha indicato il credito di cui ora si utilizza il residuo, si sia avvalso dell’assistenza del medesimo CAF o professionista abilitato, non sono necessari ulteriori controlli sulla documentazione in quanto la stessa è già stata verificata, in caso contrario il contribuente deve esibire la documentazione sotto elencata</i> |
| Credito riacquisto prima casa | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Atti di acquisto e atto di vendita per verificare che gli acquisti siano stati effettuati usufruendo dell’agevolazione prima casa e che la vendita del vecchio immobile sia stata effettuata non oltre un anno dal nuovo acquisto</i> - <i>Modelli F24 in caso di compensazioni effettuate</i> |
| Acquisto di abitazione da imprese costruttrici sulla base della normativa vigente fino al 22 maggio 1993 | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Atti di acquisto e atto di vendita per verificare che gli acquisti siano stati effettuati usufruendo dell’agevolazione prima casa e che la vendita del vecchio immobile sia stata effettuata non oltre un anno dal nuovo acquisto</i> - <i>Modelli F24 in caso di compensazioni effettuate</i> |
| Costruzione abitazione principale | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Permesso di costruzione e ogni altro atto idoneo a verificare il possesso dei requisiti per godere dell’agevolazione prima casa</i> |
| Acquisto abitazione con contratto di appalto | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Contratto di appalto registrato per verificare che l’acquisto è stato effettuato usufruendo dell’agevolazione prima casa</i> |
| Acquisto abitazione con permuta | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Atto di permuta per verificare che l’acquisto è stato effettuato usufruendo dell’agevolazione prima casa</i> |

Credito d'imposta per canoni di locazione non percepiti (Rigo G2)

Art. 26, comma 1, del TUIR

Aspetti generali

L'art. 26 del TUIR – modificato dall'art. 3-*quinquies*, comma 1, del d.l. n. 34 del 2019 – disciplina la detassazione dei canoni di locazione ad uso abitativo, venuti a scadenza e non percepiti, nonché la tassazione dei canoni di locazione ad uso abitativo non riscossi e percepiti in periodi d'imposta successivi.

In considerazione di quanto disposto dall'art. 6-*septies*, comma 2, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito con modificazioni dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, il locatore di immobili ad uso abitativo:

- non assoggetta a tassazione i canoni di locazione non percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2020 purché la mancata percezione del canone sia comprovata dall'intimazione di sfratto per morosità o dall'ingiunzione di pagamento; in tal caso deve assoggettare a tassazione la rendita catastale rivalutata;
- recupera mediante credito d'imposta, dopo la conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto, la maggiore imposta versata per i canoni di locazione scaduti e non percepiti, ma comunque assoggettati a tassazione negli anni precedenti.

I canoni non riscossi dal locatore nei periodi d'imposta di riferimento e percepiti in periodi d'imposta successivi sono soggetti a tassazione separata, salvo opzione per la tassazione ordinaria. A tali canoni si applica l'art. 21 del TUIR in relazione ai redditi di cui all'art. 17, comma 1, lettera n-*bis*), del TUIR; pertanto, essi vanno indicati nel rigo M3 del modello 730/2025 insieme alle somme ricevute per rimborso di imposte o oneri.

Tale disposizione si applica esclusivamente alle locazioni ad uso abitativo, ossia ai fabbricati appartenenti alla categoria catastale "A" (A/10 escluso). I canoni di locazione relativi ad immobili ad uso non abitativo, invece, devono essere sempre dichiarati, indipendentemente dalla loro percezione (*Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 1.3*).

Per determinare il credito d'imposta spettante è necessario calcolare le maggiori imposte relative ai canoni non percepiti, riliquidando la dichiarazione dei redditi di ciascuno degli anni per i quali, in base all'accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore, sono state pagate maggiori imposte per effetto di canoni di locazione non riscossi.

Nell'effettuare le operazioni di riliquidazione si deve tener conto della rendita catastale degli immobili e di eventuali rettifiche ed accertamenti operati dagli uffici.

Il credito d'imposta in questione può essere indicato nella prima dichiarazione dei redditi utile successiva alla conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida dello sfratto e comunque non oltre il termine ordinario di prescrizione decennale. In ogni caso il contribuente, qualora non intenda avvalersi del credito d'imposta nell'ambito della dichiarazione dei redditi, ha la facoltà di presentare agli uffici finanziari competenti, entro i termini di prescrizione sopra indicati, apposita istanza di rimborso.

L'eventuale successiva riscossione (totale o parziale) dei canoni di locazione per i quali si è usufruito del credito d'imposta comporta per il contribuente l'obbligo di dichiarare il maggior imponibile determinato tra i redditi soggetti a tassazione separata, salvo opzione per quella ordinaria (art. 26, comma 1, del TUIR; *Circolare 12.05.2000, n. 95, risposta 4.1.2*, e *Circolare 07.07.1999 n. 150, paragrafo 1.1*).

Si ritiene che il medesimo principio valga anche nell'ipotesi di contratto di locazione per il quale il contribuente abbia deciso di avvalersi dell'opzione per la c.d. "cedolare secca".

Infine, per quanto riguarda i periodi d'imposta utili cui fare riferimento per la determinazione e la richiesta del credito d'imposta, vale il termine di prescrizione ordinaria di dieci anni.

Pertanto, si può effettuare il calcolo con riferimento alle dichiarazioni dei redditi presentate negli anni precedenti, ma non oltre quelle relative ai redditi 2014, sempreché, ovviamente, per ciascuna delle annualità risulti accertata la morosità del conduttore nell'ambito del procedimento di convalida dello sfratto conclusosi nel 2024.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|--|---|
| Credito d'imposta per canoni di locazione di immobili ad uso abitativo non percepiti | <ul style="list-style-type: none">- <i>Intimazione di sfratto per morosità o ingiunzione di pagamento</i>- <i>Sentenza passata in giudicato di convalida di sfratto per morosità ai fini del credito d'imposta</i>- <i>Dichiarazioni dei redditi degli anni precedenti dalle quali risulti dichiarato il reddito relativo ai canoni di locazione non riscossi</i> |

Credito d'imposta per il reintegro delle anticipazioni sui fondi pensione (Rigo G3)

Art. 11, commi 7 e 8, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252 - Art. 13, commi 2 e 3, del decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114

Aspetti generali

L'art. 11, comma 7, del d.lgs. n. 252 del 2005, prevede che, in particolari casi (ad esempio, spese sanitarie a seguito di gravissime situazioni o acquisto prima casa), i soggetti aderenti alle forme pensionistiche complementari possono richiedere un'anticipazione delle somme relative alla posizione individuale maturata. Su tali somme è applicata una ritenuta a titolo d'imposta.

Ai sensi dell'art. 13, comma 2, del d.lgs. n. 114 del 2022, a decorrere dal 23 agosto 2022, tale previsione è estesa ai soggetti titolari di sottoconti PEPP (prodotto pensionistico individuale paneuropeo).

Ai contribuenti che reintegrano le somme precedentemente richieste al fondo di previdenza complementare di appartenenza o al sottoconto PEPP, a titolo di anticipazione per determinate esigenze, spetta un credito d'imposta pari all'imposta versata al momento della fruizione dell'anticipazione, proporzionalmente riferibile all'importo reintegrato. Il contribuente può reintegrare tali anticipazioni in qualsiasi momento, anche parzialmente, allo scopo di ricostituire la propria posizione contributiva (art. 11, comma 8, del d.lgs. n. 252 del 2005; art. 13, comma, 3, del d.lgs. n. 114 del 2022).

Requisiti

Il credito d'imposta spetta sulle somme che eccedono il limite di euro 5.164,57, entro il quale sono deducibili i contributi versati al fondo e al sottoconto PEPP e solo per il reintegro delle anticipazioni erogate, rispettivamente, dal 1° gennaio 2007 (*Circolare 18.12.2007 n. 70/E, paragrafo 4.3*) e dal 23 agosto 2022, relative ai montanti maturati a decorrere dalle predette date.

Il contribuente deve rendere una dichiarazione al fondo o al sottoconto PEPP nella quale deve indicare quali somme siano da considerare come reintegro. Tale comunicazione deve essere resa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è effettuato il reintegro.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Credito d'imposta per il reintegro delle anticipazioni sui fondi pensione | <ul style="list-style-type: none">- <i>Certificazione dell'anticipazione erogata e delle relative ritenute rilasciata dal Fondo o dal sottoconto PEPP</i>- <i>Dichiarazione del contribuente presentata al Fondo o al sottoconto PEPP dalla quale risulti l'importo della contribuzione da considerare quale reintegro</i> |
| Residuo credito d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione | <ul style="list-style-type: none">- <i>Modello 730/2024 o Redditi PF 2024</i> |

Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero (Rigo G4)

Art. 165 del TUIR

Aspetti generali

Il credito d'imposta spetta ai contribuenti residenti in Italia che hanno percepito redditi (di lavoro dipendente, di pensione, utili e proventi, ecc.) in un Paese estero nel quale sono state pagate imposte divenute definitive a partire dal 2024 (se non sono state già indicate nella dichiarazione precedente) e fino al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi 730/2025, indipendentemente dall'anno in cui tali redditi sono stati percepiti.

Si considerano pagate a titolo definitivo le imposte che non possono essere più rimborsate (sono quindi escluse le imposte pagate in acconto o in via provvisoria e quelle per le quali è prevista la possibilità di rimborso totale o parziale).

L'art. 15 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (c.d. "decreto internazionalizzazione"), ha generalizzato l'ambito applicativo delle disposizioni contenute nei commi 5 e 6 dell'art. 165 del TUIR che riguardavano esclusivamente i soggetti titolari di reddito d'impresa e che, attualmente, sono applicabili a tutte le categorie di contribuenti residenti, qualunque sia la tipologia di reddito estero prodotto. In particolare, il comma 5 consente di usufruire del credito d'imposta nel periodo in cui il reddito estero concorre alla formazione del reddito complessivo nazionale anche qualora, in tale periodo, non si sia ancora verificato il pagamento a titolo definitivo delle imposte estere, purché tale pagamento avvenga entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo. Il comma 6, invece, introduce il meccanismo del riporto all'indietro e in avanti (cc.dd. "*carry back*" e "*carry forward*") delle eccedenze d'imposta italiana ed estera, consentendo di memorizzare per sedici esercizi complessivi il credito che, per incapienza dell'imposta italiana, non è detraibile nel periodo in cui il reddito estero è imponibile in Italia.

Nel modello 730/2025 è possibile fruire solo del credito d'imposta previsto dal comma 1 dell'art. 165 del TUIR. Di conseguenza, i contribuenti che intendono avvalersi delle disposizioni di cui ai commi 5 e 6 dell'art. 165 del TUIR utilizzeranno il modello Redditi PF 2025 avendo cura di compilare il quadro CE presente nel Fascicolo 3 del predetto modello.

Requisiti

Per far valere il credito d'imposta nel modello 730 è necessario:

- che il reddito estero concorra o abbia concorso alla formazione del reddito complessivo del contribuente in Italia;
- che le imposte pagate all'estero abbiano natura di imposte sul reddito. Sono ammesse in detrazione sia le imposte estere oggetto di una convenzione contro le doppie imposizioni in vigore

tra l'Italia e lo Stato estero in cui il reddito è prodotto, sia le altre imposte o tributi esteri sul reddito (art. 15, comma 2, del d.lgs. n. 147 del 2015; *Circolare 04.08.2016 n. 35/E, paragrafo 6.1*);

- che le imposte pagate all'estero siano “definitive” (*Circolare 05.03.2015 n. 9/E, paragrafo 2.4*).

In caso di applicazione della retribuzione convenzionale, ai fini del calcolo del credito d'imposta per le imposte pagate all'estero, l'imposta estera deve essere ridotta in misura corrispondente al rapporto tra la retribuzione convenzionale ed il reddito di lavoro dipendente (*Circolare 05.03.2015 n. 9/E, paragrafo 5*).

Ai fini della verifica della detrazione spettante, il contribuente è tenuto a conservare i seguenti documenti:

- un prospetto recante l'indicazione, separatamente Stato per Stato, dell'ammontare dei redditi prodotti all'estero, dell'ammontare delle imposte pagate in via definitiva in relazione ai medesimi, della misura del credito spettante, determinato sulla base della formula di cui al primo comma dell'art. 165 del TUIR (Reddito Estero/Reddito Complessivo Netto x Imposta Italiana);
- la copia della dichiarazione dei redditi presentata nel Paese estero, qualora sia ivi previsto tale adempimento;
- la ricevuta di versamento delle imposte pagate nel Paese estero;
- l'eventuale certificazione rilasciata dal soggetto che ha corrisposto i redditi di fonte estera;
- l'eventuale richiesta di rimborso, qualora non inserita nella dichiarazione (*Circolare 05.03.2015 n. 9/E, paragrafo 2.4*).

Nel caso in cui il contribuente non abbia copia della dichiarazione dei redditi presentata all'estero in quanto non prevista dal Paese estero, può attestare con una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2001, la circostanza di non essere tenuto alla presentazione della dichiarazione dei redditi nello Stato estero. Rimane fermo che, anche in tale caso, deve essere conservata la ricevuta del versamento delle imposte pagate nel Paese estero (*Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.14*).

Si chiarisce che la documentazione a sostegno dei presupposti deve essere acquisita dal sostituto di imposta nel caso in cui, ai sensi dell'art. 23 del DPR n. 600 del 1973, il credito per i redditi prodotti all'estero sia riconosciuto dal sostituto stesso in sede di conguaglio e sia conseguentemente certificato. Pertanto, per il credito d'imposta certificato nella CU dal sostituto d'imposta non può essere richiesta al CAF o al professionista abilitato ulteriore documentazione a sostegno dell'effettivo svolgimento di attività lavorativa all'estero.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|--|---|
| Credito d'imposta per redditi prodotti all'estero | <ul style="list-style-type: none">- <i>Se il credito è già stato riconosciuto dal sostituto d'imposta, Modello CU 2025 in cui è evidenziato il credito</i> <p><i>Oppure</i></p> <ul style="list-style-type: none">- <i>Certificazione rilasciata al contribuente dal soggetto che ha corrisposto i redditi di fonte estera e autocertificazione che attesti la non presentazione della dichiarazione all'estero</i>- <i>In alternativa, eventuale dichiarazione dei redditi presentata all'estero e relative eventuali quietanze di pagamento delle imposte pagate all'estero. Eventuale richiesta di rimborso, qualora non inserita nella dichiarazione</i> |
| Credito d'imposta già utilizzato in precedenti dichiarazioni | <ul style="list-style-type: none">- <i>Modello 730/2024 o Redditi PF 2024</i> |

Credito d'imposta per gli immobili colpiti dal sisma in Abruzzo (Rigo G5/G6)

Decreto-legge 28 aprile 2009, n. 39– Ordinanze del Presidente del Consiglio dei Ministri 6 giugno 2009, n. 3779, e 9 luglio 2009, n. 3790

Aspetti generali

In favore dei contribuenti colpiti dal sisma in Abruzzo il 6 aprile 2009, è prevista la concessione di contributi, anche con le modalità del credito d'imposta.

In particolare, il contributo spetta per:

- la ricostruzione o riparazione di immobili, adibiti ad abitazione considerata “principale” ai sensi del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, distrutti, dichiarati inagibili o danneggiati ovvero per l'acquisto di una nuova abitazione equivalente a quella distrutta (rigo G5 del modello 730/2025);
- la ricostruzione o riparazione di immobili diversi da quelli adibiti ad abitazione principale nonché di immobili ad uso non abitativo distrutti o danneggiati (rigo G6 del modello 730/2025).

Requisiti

Per accedere al contributo, i soggetti interessati hanno presentato al sindaco del comune del luogo dove è situata l'unità immobiliare da riparare o ricostruire, ovvero da acquistare, una domanda conforme al modello previsto dalle ordinanze, specificando la modalità di concessione del contributo.

Il sindaco del comune ha determinato la spettanza del contributo, indicandone l'ammontare in relazione alle spese giudicate ammissibili e dandone immediata comunicazione agli interessati. Il comune ha trasmesso al Commissario delegato i provvedimenti di accoglimento delle domande con contestuale comunicazione all'Agenzia delle entrate.

Se la modalità prescelta è quella del credito d'imposta, lo stesso compete a condizione che le spese siano sostenute mediante bonifico bancario o postale e documentate tramite fattura, ai sensi dell'art. 3, comma 2, dell'ordinanza n. 3779 del 2009.

Tuttavia, per le spese effettuate entro il 31 dicembre 2009 di importo complessivo inferiore a euro 25.000, i pagamenti potevano essere eseguiti anche mediante altri mezzi di pagamento tracciabili.

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 26 marzo 2010 sono stati modificati ed integrati i precedenti provvedimenti del 30 ottobre 2009, del 3 agosto 2009 e del 10 luglio 2009.

Ai sensi dell'art. 3, comma 5, del d.l. n. 39 del 2009, il contributo per la ricostruzione o la riparazione degli immobili non spetta per i beni alienati dopo il 6 aprile 2009 a soggetti privati diversi dal coniuge, dai parenti o dagli affini entro il quarto grado, dall'altra parte dell'unione civile o dal convivente di fatto ai sensi della legge n. 76 del 2016.

Inoltre, ai sensi del comma 1, lett. a), del predetto art. 3 del d.l. n. 39 del 2009, nell'ipotesi di contributo concesso ai fini della ricostruzione dell'immobile distrutto adibito ad abitazione principale, si richiede che l'intervento di ricostruzione sia realizzato necessariamente nell'ambito dello stesso comune.

Abitazione principale (Rigo G5)

Il credito per l'abitazione principale è utilizzabile in 20 quote costanti a partire dall'anno d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta (*Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 6.1*).

Pertanto, nel caso in cui le spese siano state sostenute nel 2009, nella dichiarazione da presentare nel 2025 (nel rigo G5 colonna 2 del 730/2025) andrà indicata la sedicesima rata.

È possibile, in sede di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2024, recuperare il residuo del credito che non aveva trovato capienza nel modello 730/2024 o Redditi PF 2024.

Altri immobili (Rigo G6)

Per gli interventi riguardanti immobili diversi dall'abitazione principale, nonché immobili ad uso non abitativo distrutti o danneggiati, spetta un credito d'imposta da ripartire, a scelta del contribuente, in 5 ovvero in 10 quote annuali costanti.

Il credito d'imposta è riconosciuto limitatamente all'imposta netta nel limite complessivo di euro 80.000.

Nel caso in cui le spese siano state sostenute nel 2015, nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2025 (nel rigo G6 colonna 3 del 730/2025) andrà indicata la decima rata.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Credito d'imposta per i soggetti colpiti dal sisma in Abruzzo | <ul style="list-style-type: none">- Comunicazione del Comune attestante il credito d'imposta riconosciuto- Bonifici- Fatture- Contratto di compravendita in caso di acquisto |

Credito d'imposta prima casa *under* 36 (Rigo G8-Sez. VI)

Art. 64, commi da 6 a 10, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106 – Art. 1, comma 151, lett. b), della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022) – Art. 1, comma 74, lett. c), della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023) – Art. 3, commi 12-terdecies e 12-quaterdecies, del decreto-legge 30 dicembre 2023, n. 215, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 febbraio 2024, n. 18

Aspetti generali

L'art. 64, commi da 6 a 10, del d.l. n. 73 del 2021 (c.d. Decreto Sostegni-*bis*) ha introdotto nuove agevolazioni volte a incentivare l'acquisto della "prima casa" di abitazione da parte delle persone più giovani (*under* 36). Le agevolazioni "prima casa *under* 36" si applicano ai contratti stipulati nel periodo compreso tra il 26 maggio 2021 e il 31 dicembre 2023. L'art. 1, comma 151, lett. b), della legge di bilancio 2022, infatti, ha prorogato al 31 dicembre 2022 il termine originario del 30 giugno 2022 previsto dal d.l. n. 73 del 2021 (*Circolare 04.02.2022 n. 3/E, paragrafo 3.2*) e l'art. 1, comma 74, lett. c), della legge di bilancio 2023 ha prorogato ulteriormente l'agevolazione di un anno.

Ai sensi dell'art. 3, comma 12-*terdecies*, del d.l. n. 215 del 2023 (c.d. "decreto Milleproroghe"), le agevolazioni "prima casa *under* 36" si applicano anche nei casi in cui entro il 31 dicembre 2023 sia stato sottoscritto e registrato il contratto preliminare di acquisto, a condizione che l'atto definitivo sia stipulato entro il 31 dicembre 2024 (*Circolare 18.06.2024 n. 14/E, paragrafo 1*).

Al ricorrere delle altre condizioni previste dalla norma, le agevolazioni "prima casa *under* 36" possono trovare applicazione in relazione agli atti definitivi stipulati entro la data del 31 dicembre 2024 anche relativi a contratti preliminari sottoscritti e registrati prima dell'entrata in vigore dell'articolo 64 del d.l. n. 73 del 2021, vale a dire prima del 26 maggio 2021 (*Principio di diritto n. 5/E del 5 dicembre 2024*).

La norma prevede i seguenti benefici:

- per le compravendite non soggette a IVA, esenzione dal pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale (art. 64, comma 6);
- per le compravendite soggette a IVA, oltre all'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale, riconoscimento di un credito d'imposta di ammontare pari all'IVA corrisposta in relazione all'acquisto applicata con aliquota nella misura del 4 per cento (art. 64, comma 7);
- per i finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione di immobili a uso abitativo, esenzione dall'imposta sostitutiva delle imposte di registro, di bollo, ipotecarie e catastali e delle tasse sulle concessioni governative (art. 64, comma 8).

Soggetti interessati

Possono beneficiare delle agevolazioni “prima casa *under 36*” coloro che:

- non hanno ancora compiuto trentasei anni di età nell’anno in cui l’atto è rogitato;
- hanno un Indicatore della Situazione Economica Equivalente (ISEE) il cui valore non supera euro 40.000 annui.

Il primo requisito, di carattere anagrafico, limita l’applicazione delle agevolazioni ai soggetti acquirenti che, nell’anno solare in cui viene stipulato l’atto traslativo, non abbiano ancora compiuto il trentaseiesimo anno d’età (*Circolare 14.10.2021 n. 12/E, paragrafo 1.1*). Quindi, per gli atti stipulati nel corso dell’anno 2021 il beneficio riguarda i nati dal 1° gennaio 1986 in poi, per gli atti stipulati nel corso del 2022 il beneficio riguarda i nati dal 1° gennaio 1987 in poi, per gli atti stipulati nel corso dell’anno 2023 il beneficio riguarda i nati dal 1° gennaio 1988 in poi e per gli atti stipulati nel corso dell’anno 2024 (a condizione che il relativo contratto preliminare sia stato sottoscritto e registrato entro il 31 dicembre 2023) il beneficio riguarda i nati dal 1° gennaio 1989 in poi.

Il secondo requisito è riferibile anche agli atti assoggettati a IVA in coerenza con la *ratio* agevolativa della norma stessa. Detto requisito circoscrive l’ambito di applicazione delle agevolazioni a un valore di carattere economico, riferito alle risultanze dell’ISEE, ordinario o corrente, della parte acquirente, il cui valore non deve superare euro 40.000 annui (*Circolare 14.10.2021 n. 12/E, paragrafo 1.2*).

Al riguardo, si ricorda che, ai sensi del regolamento di cui al DPCM 5 dicembre 2013, n. 159, l’indicatore ISEE è calcolato sulla base dei redditi percepiti e del patrimonio posseduto nel secondo anno solare precedente la presentazione della dichiarazione sostitutiva unica (DSU), rapportati al numero dei soggetti che fanno parte dello stesso nucleo familiare. Ad esempio: per gli atti stipulati nel 2021 l’indicatore ISEE è riferito ai redditi e al patrimonio dell’anno 2019, per gli atti stipulati nel 2022 l’ISEE è riferito ai redditi e al patrimonio dell’anno 2020. Ai fini ISEE, il “nucleo familiare” differisce dalla nozione di familiare fiscalmente a carico stabilita dall’art. 12 del TUIR ed è costituito, ai sensi dell’art. 3 del DPCM n. 159 del 2013, dai soggetti componenti la famiglia anagrafica alla data di presentazione della DSU, fatte salve le eccezioni stabilite dal medesimo articolo (*Circolare 03.07.2020 n. 18/E*).

Agli effetti delle agevolazioni di cui trattasi, la sussistenza del requisito ISEE deve riscontrarsi alla data di stipula del contratto.

In proposito, si precisa che il contribuente, al momento della stipula dell’atto, deve dichiarare nello stesso di avere un valore ISEE non superiore a euro 40.000 e di essere in possesso della relativa attestazione in corso di validità o di aver già provveduto a richiederla, mediante presentazione di apposita DSU in data anteriore o almeno contestuale alla stipula dell’atto. A tal fine, è opportuno che

nell'atto venga indicato il numero di protocollo dell'attestazione ISEE in corso di validità o, laddove questa non sia stata ancora rilasciata, il numero di protocollo della DSU presentata dal contribuente (**Circolare 14.10.2021 n. 12/E, paragrafo 1.2**). Con riferimento ai soli atti stipulati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e il 29 febbraio 2024, laddove il contribuente, alla data di stipula del rogito, non sia munito di certificazione ISEE in corso di validità, lo stesso può dimostrare il rispetto dei requisiti qualora, anche successivamente a tale data, sia in possesso di una certificazione ISEE in corso di validità nell'anno 2024 riferita allo stesso nucleo familiare in essere alla data di stipula dell'atto (**Circolare 18.06.2024 n. 14/E, paragrafo 1.1**).

Oltre al requisito anagrafico e a quello economico, i soggetti interessati devono integrare i requisiti già stabiliti ai fini dell'agevolazione “prima casa” dalla nota II-bis, posta in calce all'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR (**Circolare 14.10.2021 n. 12/E, paragrafo 1.2**).

Si ricorda che la decorrenza del termine dei diciotto mesi entro cui il contribuente deve trasferire la residenza nel comune in cui è ubicata l'abitazione è stata sospesa dal 23 febbraio 2020 al 31 marzo 2022 ai sensi dell'art. 3, comma 5-septies, del decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 228, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15, e ulteriormente sospesa nel periodo compreso tra il 1° aprile 2022 e il 30 ottobre 2023 ai sensi dell'art. 3, comma 10-quinquies, del d.l. n. 198 del 2022. I predetti termini sospesi sono iniziati o hanno ripreso a decorrere dal 31 ottobre 2023.

In presenza dei requisiti normativamente previsti, le agevolazioni “prima casa *under 36*” si applicano anche laddove il preliminare d'acquisto della prima casa sia stato stipulato (con contratto per persona da nominare) da un terzo (**Circolare 18.06.2024 n. 14/E, paragrafo 1**).

Le agevolazioni “prima casa *under 36*” non si applicano ai contratti preliminari di compravendita.

In caso di co-acquisto soggetto ad IVA, il riconoscimento del relativo credito è calcolato *pro-quota*, in favore dei soli soggetti acquirenti aventi i requisiti richiesti. Pertanto, in caso di co-acquisto di un bene immobile ad uso abitativo, ove solo uno degli acquirenti abbia i requisiti richiesti dall'agevolazione c.d. “prima casa *under 36*” (**Circolare 14.10.2021, n. 12/E, paragrafo 3.2**):

- la quota di sua spettanza beneficerà dell'agevolazione (*i.e.* esenzione dal pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale e, in caso di acquisto soggetto ad IVA, riconoscimento del relativo credito *pro quota*);
- la quota del soggetto eventualmente titolare della sola agevolazione “prima casa” beneficerà degli effetti della relativa disciplina (*i.e.* pagamento dell'imposta di registro, con aliquota agevolata nella misura del 2 per cento sul valore dell'immobile, con un importo minimo pari a euro 1.000, e delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 50 ciascuna, in caso di acquisto

non soggetto ad IVA, ai sensi dell'art. 10 del d.lgs. n. 23 del 2011; pagamento dell'imposta con aliquota IVA agevolata nella misura del 4 per cento, delle imposte di registro, catastale e ipotecaria nella misura fissa di euro 200 ciascuna, in caso di acquisto soggetto ad IVA);

- la quota del soggetto non titolare di alcuna agevolazione sosterà le imposte in misura ordinaria (*i.e.* pagamento dell'imposta di registro nella misura del 9 per cento sul valore dell'immobile, con un importo minimo pari a euro 1.000, e delle imposte ipotecarie e catastali nella misura di euro 50 ciascuna, in caso di acquisto non soggetto ad IVA, ai sensi dell'art. 10 del d.lgs. n. 23 del 2011; pagamento dell'imposta con aliquota IVA pari al 10 per cento, delle imposte di registro, catastale e ipotecaria nella misura fissa di euro 200 ciascuna, in caso di acquisto soggetto ad IVA).

In caso di acquisto con le agevolazioni “prima casa *under 36*”, che faccia seguito, entro l'anno, a precedente alienazione di immobile già acquistato con le agevolazioni “prima casa”, non spetta il credito d'imposta “prima casa” di cui all'art. 7 della l. n. 448 del 1998 (in quanto parametrato alla minore delle imposte relative ai due atti di compravendita, che in questo caso è pari a zero). Così come non spetta il credito di imposta suddetto nel caso di nuovo acquisto con le agevolazioni “prima casa” che faccia seguito all'alienazione, entro l'anno, di immobile precedentemente acquistato con le agevolazioni “prima casa *under 36*” (in quanto l'imposta relativa al precedente acquisto era pari a zero).

Il suddetto credito d'imposta per il riacquisto “prima casa” non compete all'acquirente nemmeno in relazione agli acquisti con atto soggetto ad IVA, sebbene in tal caso il nuovo acquisto sia formalmente soggetto a detta imposta.

Ciò in quanto, nelle compravendite soggette ad IVA, la disposizione agevolativa già prevede un ristoro pari all'IVA corrisposta in relazione all'acquisto, sotto forma di credito d'imposta, in forza del quale l'imposta dovuta diventa, di fatto, pari a zero. Tuttavia, l'atto di riacquisto, stipulato usufruendo dei benefici fiscali di cui all'art. 64 del d.l. n. 73 del 2021, è da ritenersi “neutro” rispetto alla maturazione del credito d'imposta “prima casa”, nel senso che pur non valendo quale “riacquisto” idoneo a formare il credito stesso, non ne determina l'azzeramento. Il credito d'imposta previsto dalla l. n. 448 del 1998 potrà, quindi, comunque maturare in caso di successiva alienazione e riacquisto di “prima casa” privo dei requisiti “*under 36*” (***Circolare 14.10.2021 n. 12/E, paragrafo 4***).

Requisiti

Per quanto concerne gli immobili e le tipologie di atti agevolabili occorre far riferimento sempre alle disposizioni che disciplinano le agevolazioni “prima casa” di cui alla nota II-*bis*, posta in calce all’art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR (*Circolare 14.10.2021 n. 12/E, paragrafo 2*). Gli immobili ammessi al beneficio sono, quindi, quelli classificati o classificabili nelle seguenti categorie catastali:

- A/2 (abitazioni di tipo civile);
- A/3 (abitazioni di tipo economico);
- A/4 (abitazioni di tipo popolare);
- A/5 (abitazione di tipo ultra popolare);
- A/6 (abitazione di tipo rurale);
- A/7 (abitazioni in villini);
- A/11 (abitazioni e alloggi tipici dei luoghi).

Sono escluse, invece, le abitazioni appartenenti alle categorie catastali A/1 (abitazioni di tipo signorile), A/8 (abitazioni in ville) e A/9 (castelli e palazzi di eminente pregio storico e artistico).

Le agevolazioni “prima casa *under 36*” si estendono alle pertinenze dell’immobile principale, anche se acquistate con atto separato (*Circolare 29.05.2013 n. 18/E*), ma limitatamente ad una sola unità classificata o classificabile nelle categorie catastali C/2 (magazzini e locali di deposito), C/6 (per esempio, rimesse e autorimesse) e C/7 (tettoie chiuse o aperte).

Per quanto riguarda gli atti agevolabili, i benefici “prima casa *under 36*” si applicano a tutti gli atti comportanti il trasferimento a titolo oneroso della proprietà (o quota di comproprietà), il trasferimento o la costituzione di diritti reali di godimento (nuda proprietà, usufrutto, uso, abitazione) delle case di abitazione sopra indicate (*Circolare 14.10.2021 n. 12/E, paragrafo 2*). Ne consegue che, per quanto compatibili, trovano integrale applicazione, in proposito, i chiarimenti forniti con riferimento alla citata agevolazione “prima casa” (*Circolare 1.3.2001 n. 19/E, Circolare 12.8.2005 n. 38/E e Circolare 21.2.2014 n. 2/E*).

In coerenza con quanto già chiarito nella prassi in materia di agevolazione “prima casa”, la cui applicazione può essere richiesta anche nelle ipotesi in cui il trasferimento immobiliare avviene tramite un provvedimento giudiziale (*Risoluzione 28.05.2021 n. 38/E*), le agevolazioni “prima casa *under 36*” spettano anche nel caso in cui il diritto sull’immobile si acquisisca per effetto di un decreto di trasferimento emesso all’esito di un procedimento giudiziale (ad es. un’asta giudiziale).

Le agevolazioni “prima casa *under 36*” non spettano se il contribuente acquisisce il diritto dell’immobile in virtù di un verbale di aggiudicazione redatto nel 2023, qualora il successivo decreto di trasferimento immobiliare sia emanato nel 2024 (*Circolare 18.06.2024 n. 14/E, paragrafo 1.3*).

Nel caso di insussistenza dei requisiti previsti specificamente per le agevolazioni “prima casa *under 36*” (ad es. il valore ISEE o il periodo temporale di validità delle agevolazioni), o nelle ipotesi di decadenza dalle agevolazioni “prima casa” per gli acquisti soggetti a Iva, viene meno il credito d’imposta con il conseguente recupero dello stesso (oltre all’applicazione di sanzioni e interessi), nel caso sia già stato utilizzato.

Si ritiene che, analogamente a quanto chiarito per l’agevolazione “prima casa” (*Circolare 12.08.2005 n. 38/E*), l’agevolazione in commento spetti anche nell’ipotesi in cui il trasferimento riguardi un immobile in corso di costruzione che, seppure *in fieri*, rientri in una categoria catastale diversa da A/1 (abitazioni di tipo signorile), da A/8 (abitazioni in ville) e da A/9 (castelli e palazzi di eminente pregio storico e artistico). Al riguardo, si rendono applicabili le considerazioni già fornite con la citata Circolare n. 38/E del 2005, nella quale è stato precisato che, qualora l’acquisto soggetto all’imposta di registro riguardi un immobile non ultimato, si può beneficiare dell’agevolazione purché in presenza di tutti i requisiti normativamente previsti.

Il contribuente, al fine di conservare l’agevolazione, deve dimostrare l’ultimazione dei lavori entro tre anni dalla registrazione dell’atto.

Modalità di fruizione del credito d’imposta

Il credito d’imposta maturato dal contribuente *under 36* (pari all’Iva corrisposta) per l’acquisto della “prima casa” assoggettato ad Iva non è richiedibile a rimborso, ma può essere utilizzato:

- in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito, oppure
- in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare dopo la data dell’acquisto agevolato, oppure
- limitatamente all’importo non fruito con le altre modalità citate, in compensazione ai sensi del d.lgs. n. 241 del 1997, tramite modello F24, nel quale va indicato il codice tributo “6928” (*Risoluzione 27.10.2020 n. 62/E*).

Il credito d’imposta può essere fatto valere in sede di presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva all’acquisto ovvero della dichiarazione relativa al periodo d’imposta in cui è stato effettuato l’acquisto stesso (*Circolare 14.10.2021 n. 12, paragrafo 3*).

Ai sensi dell'art. 3, comma 12-*quaterdecies*, del d.l. n. 215 del 2023, il credito d'imposta per le imposte versate in eccesso (a titolo di imposte di registro, ipotecaria e catastale, di IVA e di imposta sui finanziamenti a medio/lungo termine) in relazione agli atti definitivi stipulati tra il 1° gennaio 2024 e il 29 febbraio 2024 (data di entrata in vigore della legge di conversione del d.l. n. 215 del 2023) è utilizzabile nel periodo temporale compreso tra il 1° gennaio 2025 e il 31 dicembre 2025, con le modalità sopra indicate. Ne consegue che, in caso di acquisto tra il 1° gennaio 2024 e il 29 febbraio 2024, non è ammesso il rimborso delle somme versate in eccesso, neanche in caso di mancato utilizzo del credito nel termine previsto (*Circolare 18.06.2024 n. 14/E, paragrafo 1.2*).

Il credito d'imposta non è riconosciuto in via automatica agli acquirenti. La fruizione del credito presuppone che il contribuente renda al notaio una dichiarazione, con un atto integrativo redatto secondo le medesime formalità giuridiche dell'atto di trasferimento in cui manifesti la volontà di avvalersi delle agevolazioni "prima casa *under 36*" e dichiararsi di essere in possesso dei relativi requisiti richiesti dalla legge. L'atto integrativo deve contenere la dichiarazione del contribuente di essere in possesso dell'attestazione ISEE in corso di validità nel 2024 o di aver già provveduto a richiederla e può essere stipulato anche in data successiva al 31 dicembre 2024 ma non oltre il termine di utilizzo del credito d'imposta (*Circolare 18.06.2024 n. 14/E, paragrafo 1.2*).

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Credito d'imposta prima casa <i>under 36</i> | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Atto di acquisto dell'immobile o decreto di trasferimento a seguito di procedimento giudiziale</i> - <i>Contratto preliminare sottoscritto e registrato entro il 31 dicembre 2023, per gli atti stipulati nel 2024</i> - <i>Atto integrativo del rogito, per gli atti stipulati tra il 1° gennaio e il 29 febbraio 2024</i> - <i>Dichiarazione circa la sussistenza dei requisiti per fruire delle agevolazioni prima casa <i>under 36</i> se non risultano nel provvedimento giudiziale</i> - <i>Atti stipulati successivamente all'acquisto della prima casa assoggettata ad IVA</i> - <i>Copia della DSU</i> - <i>Modelli F24 in caso di compensazioni effettuate</i> |
| Residuo credito d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Riportare il credito d'imposta per l'acquisto della prima casa che non ha trovato capienza nell'imposta che risulta dalla precedente dichiarazione, indicato nel rigo 156 del prospetto di liquidazione (mod. 730-3) del mod.730/2024, o indicato nel rigo RN47, col. 44, del mod. REDDITI PF 2024</i> |

Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2025

Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della cultura (*Art bonus*) (Rigo G9-Sez. VII)

Art.1 del decreto-legge 31 maggio 2014, n. 83 - Art. 1, commi 318 e 319, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016)

Aspetti generali

L'art. 1 del d.l. n. 83 del 2014, convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2014, n. 106, ha introdotto, nell'ambito delle disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo, un credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali in denaro effettuate nei tre periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013 a sostegno della cultura (c.d. *Art bonus*).

La citata disposizione è finalizzata a favorire la valorizzazione del patrimonio culturale e mira ad introdurre meccanismi più semplici ed efficaci di agevolazione fiscale per le erogazioni liberali riguardanti i beni culturali, superando le attuali differenze previste dalle disposizioni del TUIR che riconoscono una detrazione del 19 per cento alle persone fisiche ed una deduzione dalla base imponibile alle persone giuridiche (***Circolare 31.07.2014 n. 24/E, paragrafo 2***).

Tale credito d'imposta è stato reso permanente dall'art. 1, commi 318 e 319, della legge di stabilità 2016.

Le erogazioni liberali sono ammissibili al beneficio dell'*Art bonus*, a condizione che non sussistano forme di controprestazione o riconoscimenti di natura economica incompatibili con la natura di liberalità e che non siano finalizzate ad un generico sostegno dell'attività del soggetto beneficiario.

Non si può ritenere soddisfatto il requisito di "spontaneità", caratteristica propria di ogni erogazione liberale, nel caso di versamento di contributi espressamente previsto e imposto dallo Statuto dell'ente beneficiario. Da ciò deriva, altresì, che il versamento dei contributi, finalizzato all'accrescimento del fondo di gestione di un Ente, espressamente previsto e imposto dallo Statuto del medesimo, fa venire meno, già di per sé, il requisito della "spontaneità", e ciò anche nelle ipotesi in cui quei contributi siano diversi da quelli espressamente destinati ad accrescimento del patrimonio (***Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 2***).

Ad esempio, sulla base di tale principio, non sono ammissibili all'agevolazione in esame i contributi deliberati annualmente dall'assemblea dei fondatori e versati dagli stessi al fondo di gestione, al fine di sostenere l'attività concertistica e corale dell'Ente.

Soggetti interessati

La misura agevolativa è riconosciuta a tutti i soggetti, persone fisiche, enti non commerciali e soggetti titolari del reddito d'impresa, che effettuano erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura previste dalla norma in commento.

Tra le persone fisiche rientrano i soggetti individuati dall'art. 2 del TUIR, ossia le persone fisiche residenti e non residenti nel territorio dello Stato, a condizione che non svolgano attività d'impresa (dipendenti, pensionati, titolari di reddito di lavoro autonomo, titolari di redditi di fabbricati, ecc.).

Limiti

Il credito d'imposta spetta nella misura del 65 per cento delle erogazioni liberali effettuate.

Alle persone fisiche il credito d'imposta è riconosciuto nei limiti del 15 per cento del reddito imponibile.

Requisiti

Per beneficiare del credito d'imposta, le erogazioni liberali in commento devono essere finalizzate a:

- interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici;
- sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica (musei, biblioteche, archivi, aree e parchi archeologici, complessi monumentali), come definiti dall'art. 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio (*Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 2*), delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizione e, dal 27 dicembre 2017 (art. 5, comma 1, della legge 22 novembre 2017, n. 175), delle istituzioni concertistico-orchestrale, dei teatri nazionali, dei teatri di rilevante interesse culturale, dei festival, delle imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza, nonché dei circuiti di distribuzione. L'art. 183, comma 9, del d.l. n. 34 del 2020 ha esteso a nuove categorie di soggetti finanziati dal Fondo Unico per lo Spettacolo (FUS), ora denominato Fondo Nazionale per lo Spettacolo dal Vivo (FNSV), la possibilità di ricevere un sostegno da privati attraverso erogazioni liberali che consentono di usufruire del credito di imposta *Art bonus*. Tra le nuove categorie, che si aggiungono a quelle già previste dalla l. n. 175 del 2017, vi sono i complessi strumentali, le società concertistiche e corali, i circhi e gli spettacoli viaggianti;
- realizzazione di nuove strutture, restauro e potenziamento di quelle esistenti di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo;
- realizzazione di interventi di restauro, protezione e manutenzione di beni culturali pubblici qualora vi siano soggetti (anche privati) concessionari o affidatari del bene stesso;

- finanziare le attività sopra indicate, attraverso iniziative di raccolta di fondi per un progetto, un’istituzione o un’organizzazione (c.d. *fundraising*) effettuate anche tramite il *crowdfunding* (**Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 2 e 5.1.1**).

Per gli interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici e per gli interventi di realizzazione di nuove strutture, restauro e potenziamento di quelle esistenti sopracitate rientrano tra le spese agevolabili anche quelle sostenute per la progettazione dei lavori stessi (**Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 2**).

Sono escluse dall’*Art bonus* le erogazioni finalizzate al recupero strutturale ed artistico di un bene che non presenta le caratteristiche per essere considerato come un “bene culturale pubblico”.

A decorrere dal 19 ottobre 2016, il credito d’imposta spetta anche per le erogazioni liberali effettuate a favore (art. 17 del decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189, convertito con modificazioni dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229):

- del Ministero per interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali di interesse religioso di enti e istituzioni della Chiesa cattolica o di altre professioni di cui all’articolo 9 del Codice dei beni culturali, presenti nei Comuni interessati dagli eventi sismici che si sono succeduti a partire dal 24 agosto 2016 (**Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 2**);
- dell’Istituto superiore per la conservazione e il restauro, dell’Opificio delle pietre dure e dell’Istituto centrale per il restauro e la conservazione del patrimonio archivistico e librario.

Le società concertistiche e corali, invece, sono quelle di cui all’art. 23, comma 1, del decreto ministeriale 27 luglio 2017, recante «*Criteri e modalità per l’erogazione, l’anticipazione e la liquidazione dei contributi allo spettacolo dal vivo, a valere sul Fondo unico per lo spettacolo [FUS] di cui alla legge 30 aprile 1985, n. 163*», che riconosce il contributo a valere sull’ex FUS, ora FNSV, per la programmazione di attività concertistiche e corali di cui all’art. 32 della legge 14 agosto 1967, n. 800, agli organismi che organizzino in Italia, nell’anno, almeno quindici concerti.

Sono ammissibili, inoltre, al beneficio fiscale in parola:

- le erogazioni liberali effettuate in favore di soggetti dello spettacolo riconducibili in astratto alle categorie previste dal decreto ministeriale 27 luglio 2017 per l’accesso all’ex FUS, ora FNSV, a prescindere dalla concreta percezione di tali contributi. In sostanza, il credito d’imposta spetta, nel rispetto di ogni altra condizione, indipendentemente dalla circostanza che il percettore, che possiede i requisiti per l’accesso al FNSV, ne abbia effettivamente fruito. Tale conclusione deriva dalla volontà del Legislatore di sostenere il finanziamento di tutti quei soggetti che svolgano stabilmente, in maniera strutturata e con continuità, l’attività di spettacolo, non rilevando

l'effettivo riconoscimento a tali soggetti di ulteriori e diverse agevolazioni pubbliche ai fini dell'ammissibilità all'*Art-bonus* (**Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 2**);

- le erogazioni liberali destinate al sostegno della Fondazione di lirica ordinaria, posto che, ai sensi dell'articolo 20 del predetto d.m. 27 luglio 2017, sono riconosciuti contributi a valere sul FUS agli organismi dello spettacolo che svolgono "attività liriche ordinarie", ossia che organizzano manifestazioni liriche di cui all'articolo 27 della legge 14 agosto 1967, n. 800, e presentano le condizioni previste dall'articolo 20 del citato d.m.. Pertanto, soggetti destinatari delle erogazioni liberali agevolabili possono essere non solo le fondazioni di lirica sinfonica ma anche quelle di lirica ordinaria (**Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 2**).

Per espressa previsione normativa, per le erogazioni in esame non si applicano le disposizioni di cui all'art. 15, comma 1, lett. h) e i), del TUIR. Il credito d'imposta sostituisce la detrazione spettante:

- sia per le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di comitati organizzatori appositamente istituiti con decreto del Ministro per i beni culturali e ambientali, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'art. 1 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione in Italia e all'estero di mostre e di esposizioni di rilevante interesse scientifico-culturale delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari, nonché per ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale anche ai fini didattico-promozionali, ivi compresi gli studi, le ricerche, la documentazione, la catalogazione e le pubblicazioni relative ai beni culturali
- e sia le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo.

La disciplina del TUIR resta comunque in vigore per le fattispecie non contemplate dall'art. 1 del d.l. n. 83 del 2014 come, ad esempio, l'erogazione per l'acquisto di beni culturali.

Adempimenti per la fruizione del credito

Il credito d'imposta è ripartito in 3 quote annuali di pari importo.

Le persone fisiche fruiscono del credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi ed iniziano a godere della prima quota (nella misura di un terzo dell'importo maturato) nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è stata effettuata l'erogazione liberale.

La quota annuale non utilizzata può essere riportata nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite temporale.

Il sostenimento dell'onere è documentato dalla ricevuta del versamento bancario o postale ovvero, in caso di pagamento con carta di credito, carta di debito o carta prepagata, dall'estratto conto della società che gestisce tali carte. Ne deriva, quindi, che il credito d'imposta non spetta per le erogazioni liberali effettuate in contanti.

Nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale, il contribuente deve essere in possesso della ricevuta rilasciata dal beneficiario dalla quale risulti anche la modalità di pagamento utilizzata.

Nel caso di pagamento con carta di debito o credito, l'*Art bonus* spetta solo all'intestatario del conto corrente legato alla carta utilizzata per il pagamento (***Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 5.1***). È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile individuare il carattere di liberalità del pagamento. Pertanto, per i pagamenti effettuati è necessario che la natura di liberalità del versamento risulti dalla ricevuta del versamento bancario o postale, dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

Per le erogazioni liberali effettuate nell'ambito di attività di raccolta fondi (c.d. *fundraising*), per il tramite di soggetti terzi, ad esempio piattaforme *online* intermediarie, l'*Art bonus* spetta a condizione che le destinazioni e i beneficiari delle donazioni rientrino tra quelli ammessi dalla norma agevolativa e che sussistano le condizioni di tracciabilità delle donazioni, che consentano di identificare il donante, il beneficiario e l'importo versato nella sua interezza a quest'ultimo tramite la piattaforma, la quale si pone come mero intermediario del trasferimento dell'erogazione liberale tra i due soggetti.

La base di calcolo dell'*Art-bonus* deve essere, tuttavia, determinata al netto dell'eventuale commissione spettante alla piattaforma di intermediazione per il servizio reso. Detta commissione, qualora risulti a carico del donante, può essere versata in aggiunta all'importo elargito quale liberalità

oppure addebitata mediante il suo scorporo dall'importo complessivamente trasferito al soggetto beneficiario. In tale ultima ipotesi, è necessario che l'importo netto (base di calcolo per l'*Art bonus*) venga debitamente evidenziato nella ricevuta emessa dal beneficiario.

In presenza di donazioni effettuate per il tramite di terzi intermediari, è altresì necessario conservare la quietanza attestante l'erogazione liberale e la ricevuta emessa dal beneficiario attestante l'importo agevolabile. In presenza di commissioni per il servizio di intermediazione, escluse dal beneficio, la società di *crowdfunding* ovvero il beneficiario dell'erogazione devono attestare il relativo importo (***Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 5.1.1***).

È possibile ad esempio fruire dell'*Art-bonus*, anche nell'ipotesi in cui, sulla base di protocolli di intesa tra donante e beneficiario, la donazione è effettuata provvedendo direttamente al pagamento delle fatture per la progettazione e l'esecuzione dei lavori di restauro di un bene pubblico. Tale modalità di sovvenzione non perde la natura di erogazione liberale in denaro, a condizione che, in base ai predetti protocolli d'intesa, l'importo e la destinazione della donazione siano previamente quantificati ed identificati (***Risoluzione 15.10.2015 n. 87/E***).

Non sono, invece, ammissibili eventuali erogazioni effettuate tramite una fornitura gratuita di beni – quali, ad esempio, materiale per l'effettuazione dell'intervento - o prestazioni di servizio - come la posa in opera – trattandosi di una erogazione liberale in natura e non in denaro.

Con esclusivo riferimento agli spettacoli organizzati dalle fondazioni lirico-sinfoniche e dai teatri di tradizione, la rinuncia all'ottenimento del *voucher* - che ai sensi dell'art. 88, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, sostituisce il rimborso in denaro del biglietto - da parte dell'acquirente rappresenta un'erogazione liberale valida ai fini del riconoscimento del beneficio dell'*Art bonus*, se posta in essere secondo le modalità e le prescrizioni stabilite dal Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo; più precisamente, l'applicabilità dell'*Art bonus* è condizionata dall'emissione di un'apposita attestazione, nei confronti dei destinatari del *voucher* che rinuncino allo stesso, che riconosca e individui specificamente, nell'importo e nella causale, l'erogazione liberale (***Risoluzione 15.07.2020 n. 40/E***). Al riguardo, si fa presente che, nella nozione di circuiti di distribuzione, vanno ricompresi quegli organismi senza scopo di lucro che, nella regione nella quale hanno sede legale, svolgano attività di distribuzione, promozione e formazione del pubblico, in idonei spazi, anche di musica popolare contemporanea di qualità, e che non producano, coproducano o allestiscano spettacoli, direttamente o indirettamente.

Va, altresì, specificato che non rappresenta un'erogazione liberale valida ai fini del riconoscimento dell'*Art bonus* la rinuncia parziale o totale del potenziale mecenate alla percezione di emolumenti

erogati dall'ente beneficiario per incarichi non onorifici ma contrattualmente remunerati (*Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 5.1*).

Nel caso di erogazioni liberali destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, il credito d'imposta è riconosciuto alla condizione che l'affidatario/concessionario destinatario delle erogazioni liberali utilizzi le somme ricevute per le finalità e con le modalità stabilite per l'esecuzione del progetto riguardante il bene culturale pubblico e che nella causale del versamento delle somme sia riportato l'esplicito riferimento agli interventi agevolabili (*Circolare 28.12.2023 n. 34/E, paragrafo 2*).

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|--|--|
| Erogazioni liberali a favore della cultura | <ul style="list-style-type: none"> - Ricevuta del versamento bancario o postale - Ricevuta nella quale risulti la modalità di versamento utilizzata in caso uso di carte di debito, carte prepagate, assegni bancari e circolari - Estratto conto della società che gestisce la carta di credito in caso di erogazioni effettuate tramite carta di credito - Dalla documentazione attestante il versamento deve risultare il carattere di liberalità del pagamento - Quietanza attestante l'erogazione liberale e ricevuta emessa dal beneficiario attestante l'importo agevolabile in caso di crowdfunding |
| Rata successiva alla prima o residuo rata precedente | <ul style="list-style-type: none"> - Modello 730/2024 o modello Redditi PF 2024 |

Credito d'imposta APE (Rigo G15, cod. 2)

Art. 1, comma 177, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017)

Aspetti generali

L'art. 1, comma 166, della legge di bilancio 2017, come modificato dall'articolo 1, comma 162, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, ha istituito, in via sperimentale dal 1° maggio 2017 al 31 dicembre 2019, l'anticipo finanziario a garanzia pensionistica (c.d. APE volontaria).

L'APE è un prestito corrisposto in quote mensili dall'istituto finanziatore scelto dal richiedente iscritto a determinate forme previdenziali, con almeno sessantatré anni di età e venti anni di contribuzione, che matura il diritto alla pensione di vecchiaia di cui all'art. 24, commi 6 e 7, del d.l. n. 201 del 2011, entro tre anni e sette mesi dalla domanda, a condizione che l'importo della pensione, al netto della rata di ammortamento corrispondente all'APE richiesta per il tramite dell'INPS, sia pari o superiore a 1,4 volte il trattamento minimo previsto nell'assicurazione generale obbligatoria.

La restituzione del prestito, coperto da una polizza assicurativa obbligatoria per il rischio di premorienza, avviene con rate di ammortamento mensili per una durata di venti anni, a partire dalla maturazione del diritto alla pensione di vecchiaia.

Il comma 177 stabilisce che le somme erogate in quote mensili non concorrono a formare il reddito ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e che, a fronte degli interessi sul finanziamento e dei premi assicurativi per la copertura del rischio di premorienza corrisposti al soggetto erogatore, è riconosciuto un credito di imposta annuo nella misura massima del 50 per cento dell'importo pari a un ventesimo degli interessi e dei premi assicurativi complessivamente pattuiti nei relativi contratti. Tale credito di imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi ed è riconosciuto dall'INPS per l'intero importo rapportato a mese a partire dal primo pagamento del trattamento di pensione. L'INPS recupera il credito rivalendosi sulle ritenute da versare mensilmente all'erario nella sua qualità di sostituto di imposta.

Con particolare riferimento ai soggetti c.d. "incapienti", la risoluzione del 17 dicembre 2018, n. 88/E, ha precisato che, in linea con quanto affermato nella relazione tecnica alla norma di introduzione dell'APE volontaria, secondo cui «*il credito di imposta dà luogo a rimborso in caso di incapacienza...*», il credito di imposta in esame, sotto forma di rimborso, può essere riconosciuto dall'INPS, in favore di detti soggetti, per l'intero importo rapportato a mese a partire dal pagamento del primo rateo di pensione. L'Istituto previdenziale potrà recuperare il credito rivalendosi sul monte ritenute da versare mensilmente all'erario.

Nei punti 381 e 382 della CU 2025 sono riportati, rispettivamente, l'ammontare del credito usufruito che ha trovato capienza nell'ammontare dell'imposta lorda al netto delle detrazioni e del credito d'imposta per le imposte pagate all'estero eventualmente riconosciuto e l'ammontare del credito rimborsato dal sostituto in quanto eccedente l'imposta lorda.

Nella colonna 2 del rigo G 15 deve essere riportato l'importo indicato nel punto 381 della CU 2025.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|-----------------------|------------------|
| Credito d'imposta APE | - CU 2025 |

Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione (Rigo G15, cod. 6)

Art. 2 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008) – Art. 37-bis, comma 2, del decreto-legge 31 dicembre 2007, n. 248, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31 – Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 12 marzo 2008

Nel rigo G15 deve essere indicato l'importo residuo relativo al credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione istituito dall'art. 2, commi da 539 a 547, della legge finanziaria 2008.

Si ricorda che tale credito veniva riconosciuto ai datori di lavoro che nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2008 hanno incrementato nelle aree svantaggiate il numero di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato (*Circolare 10.07.2008 n. 48/E*).

Le aree svantaggiate interessate sono le regioni Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise.

Non essendo stata prorogata tale misura agevolativa, non è più possibile avere un credito d'imposta, ma solo residui di crediti che non hanno trovato capienza nelle precedenti dichiarazioni dei redditi.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione | <ul style="list-style-type: none">- <i>Modello 730/2025 o Redditi PF 2025</i>- <i>Modello F24 in caso di compensazioni effettuate</i>- <i>Ricevuta telematica di accoglimento dell'istanza di richiesta del credito</i> |

Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della scuola (School bonus) (Rigo G15, cod. 7)

Art.1, commi 145-150, della legge 13 luglio 2015, n. 107 - Art.1, comma 231, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016) - Decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca 8 aprile 2016 - Art. 1, comma 620, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017)

L'art. 1, commi da 145 a 150, della l. n. 107 del 2015, così come modificato dall'art. 1 comma 231, della legge di stabilità 2016, ha previsto un credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate negli anni 2016, 2017 e 2018 in favore di tutti gli istituti del sistema nazionale di istruzione per:

- la realizzazione di nuove strutture scolastiche, la manutenzione e il potenziamento di quelle esistenti;
- il sostegno a interventi che migliorino l'occupabilità degli studenti.

Le modalità attuative dell'agevolazione sono state emanate dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca (ora Ministero dell'istruzione e del merito) con decreto dell'8 aprile 2016.

Il credito è pari al:

- 65 per cento delle erogazioni effettuate negli anni 2016 e 2017;
- 50 per cento delle erogazioni effettuate nell'anno 2018.

Gli istituti del sistema nazionale di istruzione comprendono le istituzioni scolastiche statali e le istituzioni scolastiche paritarie private e degli enti locali.

Il credito d'imposta è riconosciuto alle persone fisiche, nonché agli enti non commerciali e ai soggetti titolari di reddito d'impresa e non è cumulabile con altre agevolazioni previste per le medesime spese; spetta a condizione che le somme siano versate all'entrata del bilancio dello Stato sul capitolo n. 3626, appartenente al capo XIII dell'entrata, codice IBAN: IT40H0100003245348013362600.

Le erogazioni liberali in denaro destinate agli investimenti effettuati in favore delle scuole paritarie vanno effettuate su un conto corrente bancario o postale intestato alle scuole paritarie beneficiarie stesse con sistemi di pagamento tracciabili (art. 1, comma 148-*bis*, della l. n. 107 del 2015 introdotto dall'art. 1, comma 620, della legge di bilancio 2017).

Le spese sono ammesse al credito d'imposta nel limite dell'importo massimo di euro 100.000 per ciascun periodo d'imposta.

Il credito d'imposta è ripartito in 3 quote annuali di pari importo. La parte della quota annuale non utilizzata (rigo 157 del Modello 730-3/2025 oppure rigo RN47, colonna 27, del Modello Redditi PF 2025) è fruibile negli anni seguenti ed è riportata nelle successive dichiarazioni dei redditi.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|--|--|
| Credito d'imposta per erogazioni alla scuola | <ul style="list-style-type: none">- <i>Ricevuta di effettuazione delle erogazioni</i>- <i>Dalla documentazione attestante il versamento deve risultare il carattere di liberalità del pagamento</i> |
| Rata successiva alla prima o residua rata precedente | <ul style="list-style-type: none">- <i>Modello 730/2024 o modello Redditi PF 2024</i> |

Credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (Rigo G15, cod. 9)

Art. 32 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106

Aspetti generali

L'art. 32 del d.l. n. 73 del 2021 (c.d. Decreto Sostegni-*bis*), al fine di favorire l'adozione di misure dirette a contenere e contrastare la diffusione del COVID-19, riconosce in favore delle strutture ricettive *extra-alberghiere* a carattere non imprenditoriale munite di codice identificativo regionale ovvero, in mancanza, identificate mediante autocertificazione in merito allo svolgimento dell'attività ricettiva di *bed and breakfast*, un credito d'imposta per le spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID-19.

I criteri, le modalità di applicazione, fruizione e i termini di presentazione e il contenuto dell'istanza per il riconoscimento del credito d'imposta sono stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 luglio 2021, prot. n. 191910/2021, con cui è stato approvato anche il modello di "*Comunicazione delle spese per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione*", con le relative istruzioni, da inviare dal 4 ottobre 2021 al 4 novembre 2021.

Per i chiarimenti in merito all'agevolazione in commento si rinvia alla circolare del 7 luglio 2022, n. 24/E, pag. 350 e seguenti.

Credito d'imposta per depuratori acqua e riduzione consumo di plastica (Rigo G15, cod. 10)

Art. 1, commi 1087-1089, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 – Art. 1, comma 713, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022)

Aspetti generali

L'art. 1, commi 1087, 1088 e 1089, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, al fine di razionalizzare l'uso dell'acqua e di ridurre il consumo di contenitori di plastica per acque destinate ad uso potabile, riconosce, tra gli altri, alle persone fisiche non esercenti attività economica un credito d'imposta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute, dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2023, per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E 290, per il miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a euro 1.000 per ciascuna unità immobiliare.

Tipologia di spesa ammessa

Concorrono alla determinazione del credito d'imposta le spese sostenute per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E 290.

Limite di detraibilità

Il credito d'imposta spetta alle persone fisiche non esercenti attività economica nella misura del 50 per cento delle spese sostenute dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023, fino ad un massimo di euro 1.000 per ciascuna unità immobiliare.

I criteri e le modalità di applicazione e fruizione del credito d'imposta in esame sono stabiliti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 giugno 2021, prot. n. 153000/2021¹, con cui è stato approvato anche il modello di “*Comunicazione delle spese per il miglioramento dell'acqua potabile*”, con le relative istruzioni, da inviare per il riconoscimento del credito d'imposta dal 1° febbraio al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese agevolabili.

Il suddetto provvedimento ha stabilito, in particolare, che, ai fini del rispetto del limite di spesa annuo previsto, l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pari al credito d'imposta indicato nella comunicazione validamente presentata dal soggetto beneficiario moltiplicato per la percentuale

¹Come modificato, da ultimo, dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 9 gennaio 2024, prot. n. 3921/2024, per consentire ai soggetti interessati di fruire del credito d'imposta anche per le spese sostenute nel 2023.

resa nota con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate, da emanare entro il 31 marzo di ciascun anno, con riferimento alle spese sostenute nell’anno precedente. Detta percentuale è ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa, di cui all’art. 1, comma 1088, della legge di bilancio 2021, all’ammontare complessivo del credito d’imposta risultante dalle comunicazioni validamente presentate.

Con riferimento al periodo d’imposta 2023, il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate 22 marzo 2024, prot. n. 151739/2024, ha stabilito che la percentuale di credito d’imposta riconosciuto è pari al 6,4500 per cento.

Pertanto, l’ammontare massimo del credito d’imposta fruibile da ciascun beneficiario è pari al credito risultante dall’ultima comunicazione validamente presentata, in assenza di rinuncia, moltiplicato per la percentuale del 6,4500, troncando il risultato all’unità di euro.

Il credito d’imposta per depuratori acqua e riduzione consumo di plastica è utilizzabile in detrazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta di sostenimento delle spese agevolabili e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l’utilizzo ovvero in compensazione ai sensi dell’art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 tramite modello F24, presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell’operazione di versamento.

In dichiarazione occorre distinguere il credito d’imposta (da indicare in colonna 6) utilizzato in compensazione nel modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione.

Al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione della riduzione del consumo dei contenitori di plastica per acque destinate ad uso potabile conseguita, in analogia a quanto previsto in materia di detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici, le informazioni sugli interventi effettuati sono trasmesse per via telematica all’ENEA.

Documentazione da controllare e conservare

Il contribuente deve conservare ed esibire la fattura o il documento commerciale di cui al decreto del Ministro dell’economia e delle finanze del 7 dicembre 2016 in cui è riportato il codice fiscale del soggetto richiedente il credito e la Comunicazione, con la relativa ricevuta di accettazione, inviata all’Agenzia delle entrate ai sensi del provvedimento del 16 giugno 2021.

Per i soggetti non tenuti ad emettere fattura elettronica, si considera valida anche l’emissione di una fattura o di un documento commerciale nel quale deve essere riportato il codice fiscale del soggetto richiedente il credito (cfr. provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate prot. n. 153000 del 2021).

Il credito di imposta in esame spetta a condizione che la spesa sia sostenuta con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento “tracciabili” (cfr. punto 3.3 del provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate prot. n. 153000 del 2021).

Il medesimo provvedimento, al punto 3.5, ha comunque previsto che per le spese sostenute prima del 16 giugno 2021 (data di pubblicazione del provvedimento), ai fini del riconoscimento del credito d’imposta:

- a) sono fatti salvi i comportamenti tenuti dal contribuente con riferimento ai pagamenti effettuati con mezzi diversi da quelli “tracciabili”;
- b) è possibile integrare la fattura o il documento commerciale attestante la spesa annotando sui predetti documenti il codice fiscale del soggetto richiedente il credito.

| Tipologia | Documenti |
|--|--|
| <p>Credito di imposta per depuratori acqua e riduzione consumo di plastica</p> | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Fattura o documento commerciale da cui risulti il codice fiscale del soggetto richiedente il credito e la modalità di pagamento utilizzata</i> - <i>Ricevute del versamento bancario o postale o quietanze di pagamento “tracciabili” delle spese agevolabili sostenute nel periodo d’imposta 1° gennaio 2023 - 31 dicembre 2023</i> - <i>In caso di pagamento con carta di credito, carta di debito o carta prepagata, estratto conto della banca o della società che gestisce tali carte intestato al soggetto beneficiario del credito d’imposta da cui sia possibile ricavare la correlazione tra la spesa sostenuta e il documento certificativo relativo alla spesa agevolata</i> - <i>Comunicazione trasmessa all’Agenzia ai sensi del provvedimento del 16 giugno 2021 e la ricevuta di accettazione</i> |
| <p>Residuo credito d’imposta risultante dalla precedente dichiarazione</p> | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Riportare il credito d’imposta residuo che non ha trovato capienza nell’imposta che risulta dalla precedente dichiarazione, indicato nel rigo 157 del prospetto di liquidazione (mod. 730-3) del mod.730/2024, o indicato nel rigo RN47, col. 46, del mod. REDDITI PF 2024</i> |

Credito d'imposta per le spese sostenute per fruire di attività fisica adattata (Rigo G15, cod. 12)

Art. 1, comma 737, legge 30 dicembre 2021, n. 234 – Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 5 maggio 2022

Aspetti generali

Il comma 737 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2021, n. 234, ha previsto, per l'anno d'imposta 2022, un credito d'imposta a favore delle persone fisiche per spese documentate, sostenute dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022, per lo svolgimento dell'attività fisica adattata di cui all'art. 2, comma 1, lettera e), del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36.

Ai sensi della citata lettera e), per attività fisica adattata (AFA) si intendono i programmi di esercizi fisici, la cui tipologia e la cui intensità sono definite mediante l'integrazione professionale e organizzativa tra medici di medicina generale (MMG), pediatri di libera scelta (PLS) e medici specialisti, e calibrate in ragione delle condizioni funzionali delle persone cui sono destinati, che hanno patologie croniche clinicamente controllate e stabilizzate o disabilità fisiche e che li eseguono in gruppo sotto la supervisione di un professionista dotato di specifiche competenze, in luoghi e in strutture di natura non sanitaria, come le «palestre della salute», al fine di migliorare il livello di attività fisica, il benessere e la qualità della vita e favorire la socializzazione.

Le disposizioni attuative per l'accesso al credito d'imposta sono state individuate con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 5 maggio 2022. Le modalità, i termini di presentazione e il contenuto dell'istanza per il riconoscimento del credito d'imposta sono stati stabiliti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'11 ottobre 2022, prot. n. 382131/2022, con cui è stato approvato anche il modello di "*Istanza per il riconoscimento del credito d'imposta per le spese sostenute per lo svolgimento di attività fisica adattata*", con le relative istruzioni, da inviare dal 15 febbraio 2023 al 15 marzo 2023.

Soggetti interessati

Il credito d'imposta è riconosciuto a tutte le persone fisiche, residenti e non residenti, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni.

Limiti

Il credito d'imposta compete nel limite delle risorse erariali disponibili, pari a 1,5 milioni di euro. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 24 marzo 2023, prot. n. 94779/2023, è stato stabilito che la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile da ciascun beneficiario è pari al 97,5838 per cento dell'importo indicato nell'istanza.

Il credito d'imposta non è cumulabile con altre agevolazioni di natura fiscale aventi ad oggetto le medesime spese.

Modalità di fruizione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente nella dichiarazione dei redditi, in diminuzione delle imposte dovute. La parte del credito non utilizzata nel periodo d'imposta 2022 è fruibile negli anni seguenti ed è riportata nelle successive dichiarazioni dei redditi.

Il beneficiario indica nella dichiarazione dei redditi da presentare per il periodo d'imposta 2024 l'importo del credito residuo che è stato riportato nel rigo 157 del Modello 730-3/2024 o nel rigo RN47, col. 51, del modello Redditi PF2024.

Nel caso in cui il credito d'imposta indicato nella dichiarazione dei redditi da presentare per il periodo d'imposta 2024 non sia utilizzato, in tutto o in parte, l'eventuale credito residuo è riportato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2025.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Credito d'imposta per le spese sostenute per fruire di attività fisica adattata | <ul style="list-style-type: none"> – <i>Certificato medico che attesti il collegamento tra le spese e lo svolgimento dell'AFA, ovvero autocertificazione che attesti il possesso di tale certificazione</i> – <i>Fattura, ricevuta o documento commerciale da cui risulti il codice fiscale del soggetto beneficiario del credito d'imposta, la causale del pagamento e l'importo pagato</i> – <i>Copia della Comunicazione inviata all'Agenzia delle entrate ai sensi del provvedimento dell'11 ottobre 2022 e ricevuta di accettazione</i> |
| Residuo credito d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione | <ul style="list-style-type: none"> – <i>Riportare il credito d'imposta residuo che non ha trovato capienza nell'imposta che risulta dalla precedente dichiarazione, indicato nel rigo 157 del prospetto di liquidazione (mod. 730-3) del mod.730/2024, o indicato nel rigo RN47, col. 51, del mod. REDDITI PF 2024</i> |

Credito d'imposta per erogazioni liberali in favore delle fondazioni ITS Academy (Rigo G15, cod. 14 e 15)

Art. 4, comma 6, della legge 15 luglio 2022, n. 99

L'art. 4, comma 6, della legge 15 luglio 2022, n. 99, rubricata «*Istituzione del Sistema terziario di istruzione tecnologica superiore*», ha introdotto a decorrere dall'anno di imposta 2022, un credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle fondazioni ITS Academy – incluse le donazioni, i lasciti, i legati e gli altri atti di liberalità disposti da enti o da persone fisiche con espressa destinazione all'incremento del patrimonio delle medesime fondazioni – nella misura del 30 per cento delle erogazioni effettuate (codice 14).

Qualora l'erogazione sia effettuata in favore di fondazioni ITS Academy operanti nelle province in cui il tasso di disoccupazione è superiore a quello medio nazionale, il credito d'imposta è pari al 60 per cento delle erogazioni effettuate (codice 15).

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 novembre 2022, prot. n. 414366, sono state definite le modalità di fruizione del credito d'imposta in esame.

Il credito d'imposta è riconosciuto a condizione che il versamento sia eseguito tramite banche o uffici postali ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del d.lgs. n. 241 del 1997 ed è utilizzabile in tre quote annuali di pari importo a partire dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è effettuata l'elargizione, ovvero in compensazione ai sensi dell'art. 17 del citato d.lgs. n. 241 del 1997 tramite modello F24 presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, a pena di rifiuto dell'operazione di versamento.

In dichiarazione occorre distinguere il credito d'imposta (da indicare in colonna 6) utilizzato in compensazione nel modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione.

L'eventuale ammontare del credito d'imposta non utilizzato (rigo 157 del Modello 730-3/2025 o rigo RN47, col. 53 o col. 54, del modello Redditi PF2025) può essere fruito nei periodi d'imposta successivi.

Il credito d'imposta in esame non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e non è cumulabile con altra agevolazione fiscale prevista a fronte delle medesime erogazioni.

Documenti da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Credito di imposta per erogazioni liberali in favore delle fondazioni ITS Academy | <ul style="list-style-type: none">- <i>Fattura, ricevuta o documento commerciale da cui risulti il codice fiscale del soggetto beneficiario del credito d'imposta, la causale del pagamento e l'importo pagato</i>- <i>Ricevute bancarie e/o postali o altro documento che attesti l'erogazione effettuata, ad es.: ricevuta della carta di debito o credito, estratto conto, copia bollettino postale o del MAV e dei pagamenti con PagoPA o con applicazioni via smartphone tramite Istituti di moneta elettronica autorizzati;</i>- <i>Dalla documentazione attestante il versamento deve risultare il carattere di liberalità del pagamento</i> |

Credito d'imposta mediazioni per la conciliazione di controversie civili e commerciali (Rigo G15, cod.16)

Art. 20, comma 1, del decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28 – Art. 7, comma 1, lett. bb), del decreto legislativo 10 ottobre 2022, n. 149 - Decreto del Ministero della Giustizia 1° agosto 2023

Aspetti generali

L'art. 20, comma 1, del d.lgs. n. 28 del 2010, come modificato dall'art. 7, comma 1, lett. bb), del d.lgs. n. 149 del 2022, riconosce ai contribuenti che, per la risoluzione di controversie civili o commerciali, si avvalgono di soggetti abilitati a svolgere procedimenti di mediazione, un credito d'imposta commisurato all'indennità a questi corrisposta.

Nei casi in cui si è tenuti preliminarmente a esperire il procedimento di mediazione e quando la mediazione è demandata dal giudice, alle parti è altresì riconosciuto un credito d'imposta commisurato al compenso corrisposto al proprio avvocato per l'assistenza nella procedura di mediazione, nei limiti previsti dai parametri forensi.

In caso di successo della mediazione, tali crediti d'imposta sono riconosciuti entro il limite complessivo di euro 600 per procedura e comunque fino ad un importo massimo annuale di euro 2.400. In caso di insuccesso della mediazione, i crediti d'imposta sono ridotti della metà.

Con decreto del Ministero della Giustizia 1° agosto 2023 (pubblicato nella GU del 7 agosto 2023, n. 183) sono state adottate le disposizioni recanti la procedura, i termini e le modalità di attribuzione e riconoscimento di tali crediti.

La domanda deve essere presentata, a pena di inammissibilità, tramite la piattaforma accessibile dal sito www.giustizia.it entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di conclusione delle relative procedure deflattive.

Quando lo stesso soggetto intende richiedere il riconoscimento oltre che dei crediti d'imposta in esame anche di altri crediti d'imposta, quali il "credito d'imposta negoziazione e arbitrato" e il "credito d'imposta contributo unificato", è tenuto a presentare una domanda annuale cumulativa con indicazione specifica di ciascuna procedura nell'ambito della quale è sorto il credito che si fa valere.

Il Ministero della giustizia, entro il 30 aprile dell'anno in cui è presentata la domanda di attribuzione (singola o cumulativa), comunica al richiedente l'importo spettante.

I crediti d'imposta sono utilizzabili a partire dalla data di ricevimento della predetta comunicazione.

I crediti d'imposta in esame possono essere utilizzati in compensazione, tramite modello F24 presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, a pena di rifiuto dell'operazione di versamento, o in diminuzione dell'IRPEF.

I crediti non danno luogo a rimborso e non concorrono alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi. Pertanto, nel caso in cui la quota del credito spettante per l'anno d'imposta 2024 risulti superiore all'imposta netta, il credito che non ha trovato capienza potrà essere utilizzato dal contribuente nella successiva dichiarazione dei redditi.

Il limite di euro 600 è da intendersi riferito a ciascun procedimento e pertanto, in caso di più mediazioni, è possibile fruire di un importo eccedente il limite di euro 600 fino ad un importo complessivo annuale di euro 2.400.

La parte del credito non utilizzata (rigo 157 del Modello 730-3/2025 o rigo RN47, col. 14, del modello Redditi PF2025) è fruibile negli anni seguenti ed è riportata nelle successive dichiarazioni dei redditi.

In dichiarazione occorre distinguere il credito d'imposta (da indicare in colonna 6) utilizzato in compensazione nel modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|------------------------------|--|
| Credito d'imposta mediazioni | - <i>Comunicazione Ministero della giustizia</i> |
| Credito compensato in F24 | - <i>Modello F24</i> |

Credito d'imposta per negoziazione e arbitrato (Rigo G 15, cod. 17)

Art. 21-bis del decreto-legge 27 giugno 2015, n. 83 - Art. 1, comma 618, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016) - Decreti del Ministero della giustizia 23 dicembre 2015 e 1° agosto 2023

Aspetti generali

L'art. 21-bis del d.l. n. 83 del 2015, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2015, n. 132, ha introdotto, in via sperimentale, un credito d'imposta al fine di incentivare i procedimenti di negoziazione assistita e gli arbitrati. Tale credito è stato reso permanente dall'art. 1, comma 618, lett. a), della legge di stabilità 2016.

Le disposizioni attuative di tale norma sono state successivamente emanate dal Ministero della giustizia con decreto del 23 dicembre 2015 e del 1° agosto 2023.

Requisiti e limiti

Il credito d'imposta spetta per un importo massimo di euro 250 per i compensi corrisposti agli avvocati abilitati nei procedimenti di negoziazione assistita, conclusasi con successo, nonché agli arbitri in casi di conclusione dell'arbitrato con lodo.

L'agevolazione, con riferimento all'anno d'imposta 2015, poteva essere richiesta a partire dall'11 gennaio 2016 e fino all'11 febbraio 2016 al Ministero della giustizia in modalità telematica. Per l'anno 2017, la trasmissione doveva essere effettuata, nel periodo compreso tra il 5 gennaio 2017 e il 10 aprile dello stesso anno e, a decorrere dall'anno 2018, dal 10 gennaio al 10 febbraio di ogni anno. In caso di definizione con successo di più negoziazioni o di più arbitrati, è necessario trasmettere diverse richieste.

Il Ministero stesso comunicava al richiedente, entro il 30 aprile 2016, l'importo del credito d'imposta effettivamente spettante per ciascun procedimento da utilizzare in compensazione anche con modello F24 ma trasmesso solo in modalità telematica.

Con riferimento ai periodi d'imposta successivi al 2015, il Ministero della giustizia comunicava all'interessato, entro il 30 aprile di ciascun anno successivo a quello di corresponsione dei compensi, l'importo del credito d'imposta effettivamente spettante in relazione a ciascuno dei procedimenti e determinato in misura proporzionale alle risorse stanziato.

Con decreto del Ministero della Giustizia 1° agosto 2023 (pubblicato nella GU del 7 agosto 2023, n. 183) sono state adottate le disposizioni disciplinanti la procedura, i termini e le modalità di attribuzione e riconoscimento del credito d'imposta negoziazione e arbitrato.

La domanda deve essere presentata, a pena di inammissibilità, tramite la piattaforma accessibile dal sito www.giustizia.it entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di conclusione delle relative procedure deflattive.

Quando lo stesso soggetto intende richiedere il riconoscimento oltre che del credito d'imposta in esame anche di altri crediti d'imposta, quali il "credito d'imposta mediazione" e il "credito d'imposta contributo unificato", è tenuto a presentare una domanda annuale cumulativa con indicazione specifica di ciascuna procedura nell'ambito della quale è sorto il credito che si fa valere.

Il Ministero della giustizia, entro il 30 aprile dell'anno in cui è presentata la domanda di attribuzione (singola o cumulativa), comunica al richiedente l'importo spettante.

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi, è utilizzabile a decorrere dalla data di ricevimento della comunicazione da parte del Ministero in compensazione, tramite modello F24 presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, a pena di rifiuto dell'operazione di versamento, o in diminuzione delle imposte sui redditi, non dà luogo a rimborso e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi. La parte del credito non utilizzata (rigo 157 del Modello 730-3/2025 o rigo RN47, col. 15, del modello Redditi PF2025) è fruibile negli anni seguenti ed è riportata nelle successive dichiarazioni dei redditi.

In dichiarazione occorre distinguere il credito d'imposta (da indicare in colonna 6) utilizzato in compensazione nel modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|--|--|
| Credito d'imposta negoziazione e arbitrato | - <i>Comunicazione Ministero della giustizia</i> |
| Credito compensato in F24 | - <i>Modello F24</i> |

Credito d'imposta contributo unificato (Rigo G15, cod. 18)

Art. 20, comma 3, del decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28 – Art. 7, comma 1, lett. bb), del decreto legislativo 10 ottobre 2022, n. 149 - Decreto del Ministero della Giustizia 1° agosto 2023

Aspetti generali

Nei casi di mediazione demandata dal giudice, che si concludono con un accordo e che portano all'estinzione della causa giudiziale, l'art. 20 del d.lgs. n. 28 del 2010, come modificato dall'art. 7, comma 1, lett. bb), del d.lgs. n. 149 del 2022, riconosce, al comma 3, un credito d'imposta commisurato al contributo unificato versato dalla parte in relazione al giudizio dichiarato estinto a seguito della conclusione di un accordo di conciliazione, nel limite dell'importo versato e fino a concorrenza di euro 518.

Con decreto del Ministero della Giustizia 1° agosto 2023 (pubblicato nella GU del 7 agosto 2023, n. 183) sono state adottate le disposizioni disciplinanti la procedura, i termini e le modalità di attribuzione e riconoscimento del credito d'imposta.

La domanda deve essere presentata, a pena di inammissibilità, tramite la piattaforma accessibile dal sito www.giustizia.it entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di conclusione delle relative procedure deflative.

Quando lo stesso soggetto intende richiedere il riconoscimento oltre che del credito d'imposta in esame anche di altri crediti d'imposta, quali il "credito d'imposta mediazione" e il "credito d'imposta negoziazione e arbitrato", è tenuto a presentare una domanda annuale cumulativa con indicazione specifica di ciascuna procedura nell'ambito della quale è sorto il credito che si fa valere.

Il Ministero della giustizia, entro il 30 aprile dell'anno in cui è presentata la domanda di attribuzione (singola o cumulativa), comunica al richiedente l'importo spettante.

Il credito d'imposta è utilizzabile a partire dalla data di ricevimento della predetta comunicazione.

Il credito d'imposta in esame può essere utilizzato in compensazione, tramite modello F24 presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, a pena di rifiuto dell'operazione di versamento, o in diminuzione dell'IRPEF.

Il credito non dà luogo a rimborso e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi. Pertanto, nel caso in cui la quota del credito spettante per l'anno d'imposta 2024 risulti superiore all'imposta netta, il credito che non ha trovato capienza potrà essere utilizzato dal contribuente nella successiva dichiarazione dei redditi.

La parte del credito non utilizzata (rigo 157 del Modello 730-3/2025 o rigo RN47, col. 56, del modello Redditi PF2025) è fruibile negli anni seguenti ed è riportata nelle successive dichiarazioni dei redditi. In dichiarazione occorre distinguere il credito d'imposta (da indicare in colonna 6) utilizzato in compensazione nel modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione.

Documentazione da controllare e conservare

| Tipologia | Documenti |
|--|---|
| Credito d'imposta contributo unificato | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Comunicazione Ministero della giustizia</i> - <i>Ricevuta del versamento bancario o postale oppure ricevuta elettronica di versamento effettuato con il sistema «PagoPA» delle somme dovute a titolo di contributo unificato in relazione al procedimento estinto</i> |
| Credito compensato in F24 | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Modello F24</i> |

**PUBBLICAZIONE A CURA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
SETTORE COMUNICAZIONE - UFFICIO COMUNICAZIONE ISTITUZIONALE**

Capo Settore: **Sergio Mazzei**
Capo Ufficio: **Vito Rossi**

Coordinamento editoriale: **Paolo Calderone, Anna D'Angelo**
Progetto grafico: **Claudia Iraso**

In collaborazione con l'**Ufficio Fiscalità Diretta, Settore Interpretazione Normativa della Direzione Centrale Coordinamento Normativo** e con l'**Ufficio Consulenza Imposte Dirette, Settore Consulenza, Direzione centrale Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed Enti Non Commerciali della Divisione Contribuenti**



Segui l'Agenzia su:

Fisco
PIVISTA ONLINE
DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
oggi

