

APPROFONDIMENTO

n.

1

2024

LE PRINCIPALI NOVITA' FISCALI DELLA LEGGE DI BILANCIO 2024
Sintesi delle disposizioni di carattere tributario di maggior rilievo

LEGGE DI BILANCIO 2024: LE NOVITA'

La legge di Bilancio 2024 (Legge 30 dicembre 2023, n. 213), in vigore dal 1° gennaio 2024, è stata pubblicata nel SO n. 40 alla GU 30 dicembre 2023, n. 303.

Le **principali disposizioni** di carattere tributario contenute nella legge sono di seguito sintetizzate.

IVA	
ALIQUOTE	<p>Aumento dell'Iva dal 5% al 10% per i prodotti per l'infanzia e gli assorbenti, al 22% per seggiolini.</p> <p>Nello specifico, viene riportata al 10% l'Iva relativa a prodotti assorbenti, tamponi e coppette mestruali nonché ad alcuni prodotti per la prima infanzia (latte e preparazioni alimentari per lattanti) e ai pannolini per bambini, che era stata precedentemente ridotta al 5%. Viene ripristinata, inoltre, l'aliquota ordinaria per i seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli, che era stata anch'essa precedentemente fissata al 5% dalla legge di Bilancio 2023 (articolo 32-ter, comma 1, Dl 124/2019; articolo 1, comma 72, lettera a), n. 1), legge 197/2022).</p>
CESSIONI A VIAGGIATORI STRANIERI	<p>Tax free shopping: viene abbassata a 70 euro (rispetto alle attuali 300mila lire, pari a 154,94 euro) la soglia delle cessioni di beni (destinati all'uso personale o familiare) senza applicazione di Iva a favore di privati, domiciliati o residenti fuori della Ue, che li trasportano nei bagagli personali fuori del territorio doganale dell'Unione europea (articolo 38-quater, comma 1, Dpr 633/1972).</p> <p>Tale disposizione si applica a condizione che sia emessa fattura e che i beni siano trasportati fuori della Comunità entro il terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. L'esemplare della fattura consegnato al cessionario dev'essere restituito al cedente, recante anche l'indicazione degli estremi del passaporto o di altro documento equipollente da apporre prima di ottenere il visto doganale,</p>

	<p>vistato dall'ufficio doganale di uscita dalla Comunità, entro il quarto mese successivo all'effettuazione della operazione; in caso di mancata restituzione, il cedente deve procedere alla regolarizzazione dell'operazione entro un mese dalla scadenza del suddetto termine.</p> <p>La novità ha la finalità dichiarata di sostenere la ripresa della filiera del turismo nazionale e potenziare il rilancio a livello internazionale dell'attrattività turistica italiana.</p> <p>Tali disposizioni si applicano alle cessioni poste in essere a decorrere dal 1° febbraio 2024.</p>
<p>CESSAZIONE DELLA PARTITA IVA</p>	<p>La novità fa scaturire i medesimi effetti preclusivi previsti per i soggetti già destinatari del provvedimento di cessazione di altra partita Iva (presentazione di fideiussione, eventualmente parametrata alle violazioni fiscali riscontrate), anche nelle ipotesi in cui il contribuente abbia autonomamente comunicato, nei 12 mesi precedenti, la cessazione dell'attività.</p> <p>Nel dettaglio, viene inserito il nuovo comma 15-bis.3 nell'articolo 35 (recante disposizione regolamentare concernente le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività), Dpr 633/1972, secondo cui sarà richiesto di prestare garanzia anche in conseguenza della notifica, da parte dell'ufficio, di un provvedimento che accerta la sussistenza dei presupposti per la cessazione della partita Iva, in relazione al periodo di attività nei confronti dei contribuenti che nei 12 mesi precedenti abbiano comunicato la cessazione dell'attività.</p> <p>In tal modo, la partita Iva può essere richiesta (successivamente alla cessazione ai sensi dei precedenti commi 15-bis e 15-bis.1 del citato articolo 35) dal medesimo soggetto, come imprenditore individuale, lavoratore autonomo o rappresentante legale di società, associazione o ente, con o senza personalità giuridica, costituiti successivamente al provvedimento di cessazione della partita Iva, solo previo rilascio di polizza fideiussoria o fideiussione bancaria per la durata di tre anni dalla data del rilascio e per un importo non inferiore a 50.000 euro (comma 15-bis.2), anche in conseguenza della notifica da parte dell'ufficio di un provvedimento che accerta la sussistenza dei presupposti per la cessazione della partita Iva, in relazione al periodo di attività, ai sensi dei commi 15-bis e 15-bis.1, nei confronti</p>

	dei contribuenti che nei 12 mesi precedenti abbiano comunicato la cessazione dell'attività ai sensi del comma 3 (variazione di alcuno degli elementi di cui al comma 2 o di cessazione dell'attività).
ACQUISTI DI VEICOLI DALL'ESTERO	<p>Per l'acquisto di veicoli a motore provenienti da San Marino o Città del Vaticano, viene previsto il pagamento diretto dell'Iva tramite modello F24 per l'immatricolazione e la voltura. Sono estesi ad autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, anche nuovi, introdotti in Italia con provenienza da San Marino o dalla Città del Vaticano gli obblighi già previsti dalla legislazione vigente per contrastare le frodi Iva nel settore delle compravendite di automezzi tra Stati dell'Unione europea (articolo 1, commi 9 e 9-bis, Dl 262/2006; provvedimento agenzia delle Entrate 17 luglio 2020, n. 265336; Dm Infrastrutture e Trasporti 26 marzo 2018). Viene aggiunto il comma 9-ter all'articolo 1, Dl 262/2006 per prevedere che, ai fini dell'immatricolazione o della successiva voltura di autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, anche nuovi, introdotti nel territorio dello Stato come provenienti dal territorio degli Stati della Città del Vaticano e della Repubblica di San Marino, di cui all'articolo 71 del Dpr 633/1972, si applicano gli obblighi di:</p> <p>a) trasmissione, a corredo della richiesta di immatricolazione, di copia del modello F24 recante, per ciascun mezzo di trasporto, il numero di telaio e l'ammontare dell'Iva assolta in occasione della prima cessione interna;</p> <p>b) verifica, da parte dell'agenzia delle Entrate, della sussistenza delle condizioni di esclusione dal versamento Iva mediante modello F24-Elementi identificativi (Elide).</p> <p>La norma rinvia a un provvedimento dell'agenzia delle Entrate per l'indicazione delle modalità e dei termini di attuazione di tali disposizioni.</p>
IMPOSTE DIRETTE	
CEDOLARE SECCA: ALIQUOTA E RITENUTA	Sui redditi derivanti dai contratti di locazione breve (fino a 30 giorni, di cui all'articolo 4, Dl 50/2017) di immobili ad uso abitativo (ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di

biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa), nel caso di opzione per tale tipo di regime, l'**aliquota** della tassa piatta (articolo 3, Dlgs 23/2011) si incrementa dal 21% al **26%**, ma **a partire dal secondo appartamento**. I contribuenti potranno scegliere a quale unità immobiliare applicare l'aliquota più favorevole, con scelta eseguita in sede di dichiarazione dei redditi.

Viene, inoltre, disposto che per i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero che gestiscono portali telematici, qualora incassino o intervengano nel pagamento dei canoni relativi ai contratti in questione, la **ritenuta** (che viene mantenuta nella misura) del 21% (articolo 4, comma 5, DI 50/2017) – operata sull'ammontare dei canoni e corrispettivi all'atto del pagamento al beneficiario, da cui consegue l'obbligo di versamento e della relativa certificazione – venga effettuata **a titolo di acconto** (nel caso in cui non sia esercitata l'opzione per l'applicazione del regime della tassa piatta).

Infine, viene modificata la modalità di adempimento agli obblighi – in capo ai soggetti di cui al citato comma 5 (intermediari) – derivanti dalla disciplina fiscale sulle locazioni brevi distinguendo tra soggetti residenti fuori dall'Unione europea, a seconda del fatto che dispongano o meno di una **stabile organizzazione** in uno Stato membro, e soggetti residenti nell'Unione europea che non dispongano di una stabile organizzazione in Italia. Si ricorda che, secondo il vigente comma 5-bis dell'articolo 4, DI 50/2017, i soggetti di cui al comma 5 non residenti in possesso di una stabile organizzazione in Italia, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di locazione brevi, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, adempiono agli obblighi citati tramite la stabile organizzazione. I soggetti non residenti riconosciuti privi di stabile organizzazione in Italia, ai fini dell'adempimento di detti obblighi, in qualità di responsabili d'imposta, nominano un rappresentante fiscale. In assenza di nomina del rappresentante fiscale, i soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono allo stesso gruppo dei soggetti di cui al periodo precedente sono solidalmente responsabili con questi ultimi per l'effettuazione e il versamento della ritenuta sull'ammontare dei canoni e corrispettivi relativi ai contratti in parola. Con le modifiche apportate dalla legge di Bilancio 2024 si stabilisce quanto segue:

	<p>a) resta ferma la previsione in base alla quale i soggetti non residenti in possesso di una stabile organizzazione in Italia, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, adempiono agli obblighi derivanti dal presente articolo tramite la stabile organizzazione;</p> <p>b) i soggetti residenti al di fuori dell'Unione europea, in possesso di una stabile organizzazione in uno Stato membro, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti ovvero intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, adempiono agli obblighi fiscali derivanti dall'articolo 4 in esame mediante la stabile organizzazione;</p> <p>c) i soggetti residenti al di fuori dall'Unione europea ma privi di un'organizzazione stabile all'interno di uno Stato membro dell'Unione europea, adempiono agli obblighi fiscali in qualità di responsabili d'imposta, nominando un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti di cui all'articolo 23, Dpr 600/1973. In assenza di nomina del rappresentante fiscale, i soggetti residenti nel territorio dello Stato appartenenti allo stesso gruppo, sono solidalmente responsabili con questi ultimi per l'effettuazione e il versamento della ritenuta;</p> <p>d) i soggetti residenti in uno Stato membro dell'Unione europea ma privi di una stabile organizzazione in Italia, possono adempiere direttamente agli obblighi fiscali ovvero nominare, quale responsabile d'imposta, un rappresentante fiscale da individuarsi tra i soggetti di cui all'articolo 23, Dpr 600/1973.</p>
<p>CESSIONE DI IMMOBILI RISTRUTTURATI</p>	<p>È prevista la tassazione delle plusvalenze per chi vende casa entro 10 anni dalla fine dei lavori realizzati con il Superbonus (fa eccezione l'abitazione principale). Tra i redditi diversi ai sensi degli articoli 67 e 68 del Tuir, infatti, sono aggiunte le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di immobili sui quali siano stati realizzati interventi agevolati dal cd. Superbonus. Alle plusvalenze suddette si può applicare l'imposta, sostitutiva dell'imposta sul reddito, del 26%.</p>

	<p>Le predette disposizioni si applicano alle cessioni poste in essere a decorrere dal 1° gennaio 2024.</p>
<p>SANATORIA DEL MAGAZZINO</p>	<p>Viene disposta la possibilità di adeguare le esistenze fiscali di magazzino – di cui all’articolo 92 del Tuir – per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali per la redazione del bilancio d’esercizio.</p> <p>L’adeguamento, relativo al solo periodo d’imposta in corso al 30 settembre 2023, può essere effettuato mediante eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori rispetto a quelli effettivi o mediante l’iscrizione delle esistenze iniziali precedentemente omesse. A seconda che venga effettuato tramite l’eliminazione o l’iscrizione di valori, dà luogo al pagamento di diverse imposte, non rilevando, in ogni caso, a fini sanzionatori. I valori risultanti dalle variazioni sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 30 settembre 2023 e, nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere utilizzati ai fini dell’accertamento in riferimento a periodi d’imposta precedenti. L’adeguamento non ha effetto sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati fino alla data di entrata in vigore della legge di Bilancio (1° gennaio 2024).</p> <p>L’adeguamento, come scritto sopra, può essere effettuato attraverso due metodi alternativi:</p> <p>a) mediante l’eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori rispetto a quelli effettivi;</p> <p>b) mediante la registrazione delle esistenze iniziali omesse precedentemente.</p> <p>L’adeguamento effettuato con l’eliminazione di quantità/valori comporta il pagamento:</p> <p>1) dell’Iva, determinata applicando l’aliquota media riferibile all’anno 2023 all’ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con apposito decreto dirigenziale. L’aliquota media, tenendo conto della esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, è quella risultante dal rapporto tra l’imposta, relativa</p>

	<p>alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume di affari dichiarato;</p> <p>2) di un'imposta sostitutiva (non deducibile) dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, in misura pari al 18% da applicare alla differenza tra l'ammontare calcolato con le modalità indicate al precedente punto ed il valore eliminato.</p> <p>L'adeguamento effettuato con la procedura di iscrizione di valori comporta il pagamento di un'imposta sostitutiva (non deducibile) dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, in misura pari al 18% da applicare al valore iscritto.</p> <p>L'adeguamento dev'essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui esso viene operato.</p> <p>Le imposte dovute sono versate in due rate di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta e la seconda entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi, relativa al periodo d'imposta successivo. Al mancato pagamento nei termini, consegue l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate e dei relativi interessi nonché delle sanzioni conseguenti all'adeguamento effettuato.</p>
<p>RITENUTE SU BONIFICI EDILIZI</p>	<p>Viene elevata dall' 8% all' 11% la misura della ritenuta sui bonifici edilizi (articolo 25, Dl 78/2010) con decorrenza 1° marzo 2024. La ritenuta è operata a titolo d'acconto sul reddito ed è dovuta dai beneficiari all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta. Le tipologie di pagamenti, nonché le modalità di esecuzione degli adempimenti relativi alla certificazione e alla dichiarazione delle ritenute operate, sono state definite con il provvedimento agenzia delle Entrate 30 giugno 2010. Secondo tale provvedimento, la ritenuta è dovuta per le spese di intervento di recupero del patrimonio edilizio, ai sensi dell'articolo 1, legge 27 dicembre 1997, n. 449 e successive modificazioni e per le spese per interventi di risparmio energetico ai sensi dell'articolo 1,</p>

	<p>commi 344, 345, 346 e 347, legge 27 dicembre 2006, n. 296 e successive modificazioni. Tuttavia, considerata la portata generale della norma, si ritiene che la ritenuta si applichi a tutte le tipologie di detrazione per interventi relativi o connessi agli interventi sul patrimonio immobiliare (ad esempio bonus mobili, Superbonus, ecc.) la cui istituzione è successiva al provvedimento agenzia delle Entrate sopra indicato.</p>
<p>RITENUTE SU PROVVIGIONI DI COMPAGNIE ASSICURATIVE</p>	<p>Viene esteso l'obbligo di applicazione della ritenuta (articolo 25-bis, Dpr 600/1973) anche per le provvigioni spettanti agli agenti di assicurazioni per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione e ai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazioni pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva. A tal fine, viene abrogato il riferimento ai sopra indicati soggetti contenuto nel comma 5 dell'articolo 25-bis, che individua i soggetti cui non si applicano le disposizioni relative alla sopra descritta ritenuta.</p> <p>La novità decorre dal 1° aprile 2024.</p>
<p>PEX DEI SOGGETTI NON RESIDENTI</p>	<p>Viene estesa l'applicazione della Pex (articolo 87 del Tuir) – <i>participation exemption</i>, ossia la normativa che dispone la parziale esenzione fiscale delle plusvalenze in presenza di specifiche condizioni – anche alle plusvalenze dei cedenti non residenti.</p> <p>La misura dell'esenzione dipende dal soggetto che detiene la partecipazione in regime di impresa:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per i soggetti passivi Ires è prevista l'esenzione del 95% della plusvalenza; - per i soggetti passivi Irpef è esente il 41,86% della plusvalenza. <p>La legge di Bilancio 2024 introduce il comma 2-bis nell'articolo 68 del Tuir, che disciplina la determinazione dei redditi diversi. Quindi, destinatari della norma sono le società e gli enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato e privi di stabile organizzazione nel</p>

medesimo territorio, purché siano residenti in uno Stato appartenente all'Unione europea o allo Spazio economico europeo, che consente un adeguato scambio di informazioni e soggetti ad un'imposta sul reddito delle società nello Stato di residenza. Per detti soggetti, la cessione di partecipazioni qualificate aventi specifici requisiti (di cui alle lettere a), b), c) e d) del comma 1 dell'articolo 87 del Tuir), le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate (di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 67 del Tuir), purché diverse da quelle derivanti da partecipazioni qualificate in imprese aventi sede in Paesi o territori a regime fiscale privilegiato (di cui all'articolo 68, comma 4, del Tuir), per il 5% del loro ammontare, sono sommate algebricamente alla corrispondente quota delle relative minusvalenze.

I requisiti sono:

- a) ininterrotto possesso per un anno (dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione);
- b) classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;
- c) residenza fiscale o localizzazione dell'impresa o ente partecipato in Stati o territori diversi da quelli a regime fiscale privilegiato;
- d) esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale.

Nel caso in cui le minusvalenze siano superiori alle plusvalenze, l'eccedenza è riportata in deduzione, fino a concorrenza del 5% dell'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate.

Inoltre, al fine della determinazione della **base imponibile**, viene creata una massa distinta, nell'ambito dei redditi diversi, prevedendo che le minusvalenze, conseguenti alla cessione a titolo oneroso delle partecipazioni che rientrano nell'ambito della norma, sono deducibili esclusivamente dalle relative plusvalenze realizzate successivamente e

non con le altre plusvalenze di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 67 del Tuir.

La modifica trae origine da recenti arresti giurisprudenziali della Corte di Cassazione, che hanno sancito che le plusvalenze realizzate da una società non residente, a seguito della cessione di una partecipazione in una società italiana, ove imponibili in Italia, hanno il medesimo trattamento fiscale di quello previsto per gli enti residenti che operino una stessa cessione (sentenze 21261 e 27267 del 2023), in aderenza alla *ratio* della disposizione esentativa nata in occasione della Riforma fiscale (legge delega 80/2003), che si basa sul criterio di tassazione del reddito al momento della produzione e non all'atto della sua distribuzione (Corte di Cassazione 8 maggio 2019, n. 12138). La Cassazione ha, altresì, rammentato che le finalità perseguite erano quelle di armonizzare il nostro sistema fiscale con quello degli altri Paesi membri, eliminando lo svantaggio competitivo delle imprese residenti ed anche quello di incentivare i trasferimenti di complessi aziendali con la cessione delle partecipazioni societarie, in alternativa alla cessione diretta. La presenza di tale ulteriore finalità non elide, ovviamente, la prima. La riforma, quindi, muove dall'intento di tassare il reddito esclusivamente presso il soggetto che lo ha realmente prodotto, con l'esclusione da imposizione dei dividendi, se non in minima percentuale, spostando il baricentro del prelievo dal socio all'impresa (dividendi) e dalla cedente alla partecipata ceduta, considerando fiscalmente neutre tutte le manifestazioni reddituali successive alla produzione di tali redditi. Pertanto, deve ritenersi che la *ratio* della disciplina, che prevede l'esclusione da imposizione dei dividendi, e quella della disciplina, che prevede l'esenzione delle plusvalenze, siano le medesime, e cioè la necessità di **evitare una doppia imposizione** economica del medesimo flusso reddituale. Infine, la Cassazione rammenta che il legislatore italiano ha scelto di esercitare la sua competenza fiscale sulle plusvalenze realizzate da società stabilite in altri Stati membri e prive di stabile organizzazione in Italia e, in questo caso, i non residenti privi di stabile organizzazione beneficiari di tali plusvalenze si trovano, di conseguenza, in una situazione analoga a quella dei residenti per quanto riguarda il rischio di doppia imposizione economica (Corte di Giustizia Ue 19 novembre 2009, causa C-540/07).

	<p>L'assenza di una stabile organizzazione in Italia della società non residente (che, ai sensi dell'articolo 152 del Tuir, determina il diverso trattamento fiscale delle plusvalenze) non appare un elemento in grado di rilevare ai fini in esame e tale da giustificare il diverso trattamento dei redditi da plusvalenza, anche alla luce del divieto di introdurre restrizioni alla libertà di stabilimento dei cittadini di uno Stato membro nel territorio di un altro Stato membro (articolo 49 del Tfu).</p>
<p>RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI</p>	<p>Vengono estese le disposizioni in materia di rivalutazione (rideterminazione dei valori fiscalmente riconosciuti) di terreni e partecipazioni (articolo 5, legge 488/2001), con versamento di un'imposta sostitutiva con aliquota al 16%.</p> <p>Oggetto della norma sono le partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione e i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2024.</p> <p>Le disposizioni in esame sostanzialmente ripropongono quanto già disposto dalla legge di Bilancio 2023 (articolo 1, commi 107-109, legge 197/2022).</p> <p>Il termine per il versamento (con possibilità di rateizzazione fino ad un massimo di tre quote annuali di pari importo) e per la redazione (e giuramento) della perizia è fissato al 30 giugno 2024.</p>
<p>SVALUTAZIONE PERDITE DELLE BANCHE</p>	<p>Si interviene in relazione al differimento delle quote di deduzione delle svalutazioni e perdite su crediti delle banche (articolo 16, Dl 83/2015). Nello specifico, la norma differisce una quota di deduzione, a fini Ires e Irap, delle eccedenze derivanti da perdite sui crediti, per enti creditizi e finanziari e imprese assicurative con le seguenti modalità:</p> <p>a) differimento della deduzione della quota dell'1% dell'ammontare dei componenti negativi, prevista per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e al successivo;</p>

b) differimento della deduzione di una quota pari al 3%, prevista per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e al successivo.

Per effetto del differimento e alla luce delle modifiche suesposte, la quota di deduzione delle eccedenze per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 passa dal 18% al 17%, mentre una parte della quota di deducibilità prevista per il 2026 (per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024), pari al 3%, slitta in due periodi d'imposta, ossia quello in corso al 31 dicembre 2027 e quello successivo.

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

LIMITI ALLA COMPENSAZIONE

Sono introdotte una serie di **restrizioni** all'uso delle **compensazioni fiscali** tramite il modello F24, al fine di prevenire condotte illecite.

Sono fissati limiti alle compensazioni in caso di **debiti iscritti a ruolo e scaduti superiori a 100mila euro** (introduzione del comma 49-quinquies nell'articolo 37, Dl 223/2006), in deroga all'articolo 8, comma 1 (in base al quale l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione), legge 212/2000. La limitazione riguarda i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a 100mila euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione.

Si applicano le disposizioni dei commi 49-ter (l'agenzia delle Entrate può sospendere, fino a trenta giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio) e 49-quater (qualora in esito all'attività di controllo di cui al comma 49-ter i crediti si rivelino in tutto o in parte non utilizzabili in compensazione, l'agenzia delle Entrate comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto) ai meri fini della verifica delle condizioni di cui alla novella legislativa.

La nuova disposizione decorre **dal 1° luglio 2024**.

<p>MODALITA' DI COMPENSAZIONE</p>	<p>Sono introdotte nuove disposizioni sulle compensazioni consistenti nell'obbligo di utilizzo dei canali telematici dell'agenzia delle Entrate in presenza di compensazioni, anche se con saldo positivo.</p> <p>La formulazione precedente disponeva tale obbligo soltanto per i soggetti che intendono effettuare la compensazione del credito annuale, o relativo a periodi inferiori all'anno, dell'Iva ovvero dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'Irap, ovvero dei crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta e dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.</p> <p>Le nuove disposizioni decorrono dal 1° luglio 2024.</p>
<p>COMPENSAZIONE DI CREDITI CONTRIBUTIVI</p>	<p>Mediante una modifica al comma 49-bis dell'articolo 37, Dl 223/2006, si prevede l'obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'agenzia delle Entrate, secondo modalità tecniche definite con provvedimento del direttore della medesima agenzia, anche nel caso vengano utilizzati in compensazione, tramite il modello F24, i crediti maturati a titolo di contributi e premi nei confronti, rispettivamente, dell'Inps e dell'Inail. In particolare, all'articolo 17, Dlgs 241/1997 vengono aggiunti i commi 1-bis e 1-ter per stabilire, rispettivamente, che:</p> <p>a) la compensazione dei crediti, di qualsiasi importo, maturati a titolo di contributi nei confronti dell'Inps, può essere effettuata dai datori di lavoro non agricoli a partire dal quindicesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine mensile per la trasmissione in via telematica dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi da cui il credito emerge, ovvero dal quindicesimo giorno successivo alla sua presentazione, se tardiva, dalla data di notifica delle note di rettifica passive, ovvero può essere effettuata dai datori di lavoro che versano la contribuzione agricola unificata per la manodopera agricola a decorrere dalla data di scadenza del versamento relativo alla dichiarazione di manodopera agricola da cui il credito emerge, ovvero può essere effettuata dai lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni speciali degli artigiani ed esercenti attività commerciali e dai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata Inps, a</p>

	<p>decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge;</p> <p>b) la compensazione dei crediti di qualsiasi importo per premi ed accessori maturati nei confronti dell'Inail può essere effettuata a condizione che il credito certo, liquido ed esigibile sia registrato negli archivi del predetto Istituto.</p> <p>Sono escluse dalle compensazioni le aziende committenti per i compensi assoggettati a contribuzione alla Gestione separata Inps.</p> <p>Le nuove disposizioni decorrono secondo i provvedimenti attuativi che verranno emanati.</p>
<p>COMPENSAZIONE IN CASO DI CESSAZIONE DI ATTIVITA'</p>	<p>La facoltà di avvalersi della compensazione dei crediti è esclusa non soltanto per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di cessazione della partita Iva, ma anche per i contribuenti per i quali è prevista la cessazione d'ufficio della partita Iva correlata a profili di rischio relativi al sistematico inadempimento alle obbligazioni tributarie (articoli 35, commi 15-bis e 15-bis.1 Dpr 633/1972 e 17, comma 2-quater, Dlgs 241/1997).</p>
<p>RISCOSSIONE COATTIVA</p>	<p>Al fine di assicurare la massima efficienza dell'attività di riscossione, semplificando e velocizzando la medesima attività, nonché impedendo il pericolo di condotte elusive da parte del debitore, l'agente della Riscossione può avvalersi, prima di avviare l'azione di recupero coattivo, di modalità telematiche di cooperazione applicativa e degli strumenti informatici, per l'acquisizione di tutte le informazioni necessarie al predetto fine, da chiunque detenute (nuovo articolo 75-ter, Dpr 602/1973).</p> <p>La disposizione è in coerenza con le previsioni dell'articolo 18, comma 1, lettera e), numero 3), legge 9 agosto 2023, n. 111 (Delega al Governo per la Riforma fiscale), le quali prevedono la delega al Governo per la razionalizzazione, l'informatizzazione e la semplificazione delle procedure di pignoramento dei rapporti finanziari, che non possono in ogni caso eccedere complessivamente la misura della sorte capitale, degli interessi e di ogni relativo accessorio fino all'effettivo soddisfacimento, anche mediante l'introduzione di meccanismi di</p>

cooperazione applicativa sin dalla fase della dichiarazione stragiudiziale del terzo, ai sensi dell'articolo 75-bis, Dpr 602/1973, ferme restando le forme di tutela previste a favore del debitore.

REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

PREMI DI PRODUTTIVITA'

Viene estesa ai **premi** e alle **somme erogati nell'anno 2024** la **riduzione temporanea** dal 10% a quella del **5%** dell'aliquota dell'imposta **sostitutiva** dell'Irpef e delle relative addizionali regionali e comunali, ai fini della **tassazione dei premi di produttività in favore dei lavoratori dipendenti del settore privato** (articolo 1, commi 182-189, legge 208/2015; Dm 25 marzo 2016). L'aliquota era stata ridotta anche nel 2023 (articolo 1, comma 63, legge 197/2022).

La tassazione agevolata (fatta in ogni caso salva l'ipotesi di espressa rinuncia alla medesima da parte del lavoratore, con conseguente applicazione del regime ordinario), si ricorda, concerne gli emolumenti retributivi dei lavoratori dipendenti privati di ammontare variabile e la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili, nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

Il limite annuo di importo complessivo dell'imponibile ammesso al regime tributario in oggetto è pari a 3.000 euro (lordi), elevato a 4.000 euro per le imprese che coinvolgano pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

L'applicazione del regime sostitutivo è subordinata alla **condizione** che il **reddito** da lavoro dipendente privato del soggetto **non** sia stato **superiore**, nell'anno precedente a quello di percezione degli emolumenti in oggetto, a **80.000 euro**.

Per i chiarimenti a suo tempo resi si veda la circolare agenzia delle entrate 15 giugno 2016, n. 28/E.

FRINGE BENEFIT

Limitatamente al periodo d'imposta **2024** è prevista una **disciplina più favorevole** – rispetto a quella stabilita a regime e già più volte interessata da modifiche transitorie – in materia di **esclusione** dal computo del **reddito imponibile** del lavoratore dipendente per i **beni**

	<p>ceduti e i servizi prestati al lavoratore medesimo (fringe benefit, di cui all'articolo 51, comma 3, terzo periodo del Tuir). Il regime transitorio più favorevole consiste nell'elevamento del limite di esenzione suddetta da 258,23 euro (per ciascun periodo d'imposta) a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico (di cui all'articolo 12, comma 2, del Tuir) e a 1.000 euro per gli altri lavoratori dipendenti. La soglia di esenzione riguarderà anche le somme erogate o rimborsate per il pagamento delle bollette (utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale), per le spese derivanti dal contratto di locazione dell'abitazione principale o per i relativi interessi sul mutuo.</p> <p>Le esenzioni riconosciute ai sensi del regime transitorio in esame concernono anche la base imponibile della contribuzione previdenziale, in base al rinvio di cui all'articolo 12, legge 30 aprile 1969, n. 153 circa l'armonizzazione della base imponibile fiscale e previdenziale.</p> <p>I datori di lavoro provvedano all'attuazione del regime transitorio più favorevole:</p> <p>a) previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie, ove presenti;</p> <p>b) se il lavoratore dichiara al datore di lavoro di avere diritto, indicando il codice fiscale del figlio (o dei figli) a carico.</p>
<p>DETAZZAZIONE DEL LAVORO DI ALCUNE CATEGORIE</p>	<p>Al fine di garantire la stabilità occupazionale e di sopperire all'eccezionale mancanza di offerta di lavoro nel settore turistico, ricettivo e termale, per il periodo dal 1° gennaio 2024 al 30 giugno 2024 ai lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande ed ai lavoratori del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, è riconosciuto un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15% delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al lavoro notturno ed alle prestazioni di lavoro straordinario, effettuate nei giorni festivi.</p> <p>Dette disposizioni si applicano a favore dei lavoratori dipendenti del settore privato titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nel periodo d'imposta 2023, a 40.000 euro.</p>

Il sostituto d'imposta riconosce il descritto trattamento integrativo speciale su richiesta del lavoratore, che attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nell'anno 2023. Le somme erogate sono indicate nella Certificazione unica ed il sostituto d'imposta procede a compensazione del credito maturato per effetto dell'erogazione del trattamento integrativo speciale.

ALTRE IMPOSTE

BENI ALL'ESTERO

Viene previsto un **aumento** delle aliquote **Ivie** e **Ivafe**.

L'aliquota dell'**Ivie** passa dallo 0,76% all'**1,06%**. In tal modo l'aliquota viene equiparata a quella applicata agli immobili tenuti a disposizione in Italia (ad esempio, a titolo di Imu). Il versamento non è dovuto se l'importo complessivo (calcolato a prescindere da quote e periodo di possesso e senza tenere conto delle detrazioni previste per lo scomputo dei crediti d'imposta) non supera i 200 euro. In questo caso, il contribuente non deve neanche indicare i dati relativi all'immobile nel quadro RM della dichiarazione dei redditi, fermo restando l'obbligo di compilazione del modulo RW. L'aliquota scende allo 0,4% per gli immobili adibiti ad abitazione principale che in Italia risultano classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per i quali è possibile, inoltre, detrarre dall'imposta (fino a concorrenza del suo ammontare) un importo pari a 200 euro, rapportati al periodo dell'anno durante il quale l'immobile è destinato ad abitazione principale. Nel caso di immobile adibito ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno in proporzione alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica.

L'aliquota dell'**Ivafe** passa dal 2 per mille al **4 per mille** annuo per i prodotti finanziari detenuti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (come individuati dal Dm 4 maggio 1999 e successive modifiche). L'Ivafe è dovuta proporzionalmente alla quota e al periodo di detenzione, sulla base del valore dei prodotti finanziari. Per i conti correnti e i libretti di risparmio l'imposta è stabilita in misura fissa (pari a 34,20 euro per le persone fisiche e a 100 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche).

<p>IMU</p>	<p>Viene previsto un conguaglio in favore dei Comuni che hanno ritardato la pubblicazione delle relative delibere sul portale federalismo.</p> <p>Nello specifico:</p> <p>1) limitatamente al 2023, si considerano tempestive le delibere regolamentari e di approvazione delle aliquote e delle tariffe concernenti i tributi comunali diversi dall'imposta di soggiorno, dall'addizionale comunale all'Irpef, purché inserite nel portale federalismo fiscale entro il 30 novembre 2023 e pubblicate, ai fini dell'acquisizione della loro efficacia, entro il 15 gennaio 2024;</p> <p>2) l'eventuale differenza positiva tra l'Imu, calcolata sulla base degli atti pubblicati entro il 15 gennaio 2024, e l'Imu, versata ai sensi dell'articolo 1, comma 762, legge 160/2019, è dovuta senza applicazione di sanzioni e interessi entro il 29 febbraio 2024. Nel caso in cui emerga una differenza negativa, il rimborso è dovuto secondo le regole ordinarie;</p> <p>3) con una norma applicabile a regime, viene precisato che, a decorrere dall'anno 2024, nel caso in cui i termini stabiliti dalle norme oggetto di deroga per la pubblicazione sul portale federalismo delle delibere e regolamenti concernenti i tributi comunali scadano nei giorni di sabato o di domenica, gli stessi sono prorogati al primo giorno lavorativo successivo.</p>
<p>IMPOSTE SUI CONSUMI</p>	<p>Rinvio fino al 1° luglio 2024 dell'entrata in vigore della Plastic e Sugar tax, di cui, rispettivamente, ai commi 634-658 e 661-676 dell'articolo 1, legge 160/2019.</p>