

SINTESI

8 gennaio 2024
1/GPF/ps

Sulla Gazzetta ufficiale è stata pubblicata la legge di bilancio 2024.

Sul S.O. n. 40 alla G.U. n. 303 del 30 dicembre 2023 è stata pubblicata la legge n. 213 del 30 dicembre 2023, recante: "Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2024 e bilancio pluriennale per il triennio 2024-2026".

La Confcommercio con comunicazione del 4 gennaio 2024 ha diffuso un'ampia sintesi dei contenuti della legge in esame; in considerazione della molteplicità degli argomenti trattati, si allega uno stralcio della predetta comunicazione riguardante le disposizioni fiscali contenute nella "legge di bilancio 2024", riservandoci di ritornare sui contenuti della legge stessa con ulteriori circolari di approfondimento.

Misure fiscali per il welfare aziendale (art. 1, commi 16 e 17)

Per il solo anno 2023, il decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48 ha previsto l'innalzamento della soglia di tassazione dei c.d. fringe benefit a 3.000 euro, per i lavoratori dipendenti con figli a carico, lasciando l'originario limite di 258,23 euro (fissato dall'art. 51, comma 3, del TUIR) per gli altri lavoratori.

Con la disposizione in esame, che non ha subito modifiche nel corso dell'iter di approvazione parlamentare, limitatamente al periodo d'imposta 2024, è stabilito che il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti non concorre a formare il reddito:

- entro il limite complessivo di 1.000 euro, per la generalità dei lavoratori dipendenti;
- entro il limite complessivo di 2.000 euro, per i lavoratori dipendenti che dichiarano ai datori di lavoro di avere figli "a carico" (compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati), comunicandone il codice fiscale. Si ricorda che, ai sensi dell'art. 12 del TUIR, i figli di età non superiore a ventiquattro anni sono "a carico" dei genitori, qualora abbiano un reddito complessivo non superiore a 4.000 euro, mentre i figli di età superiore a 24 anni sono "a carico" dei genitori, qualora il reddito complessivo non sia superiore a 2.840,51 euro.

Inoltre, è introdotta la possibilità di considerare nel nuovo limite di 1000 euro o di 2000 euro anche le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.

Proroga Sugar tax (art. 1, comma 44, lett. b)

Con il comma 44, il quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter di approvazione della legge, dell'articolo in esame, è prorogata l'entrata in vigore, dal 1° gennaio 2024 al 1° luglio 2024, dell'imposta sul consumo delle bevande analcoliche (sugar tax, di cui all'articolo 1, commi da 661 a 674, della legge 30 dicembre 2019, n. 160).

Iva sui prodotti femminili e per l'infanzia (art. 1, comma 45)

Il comma 45, il quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter di approvazione della legge, dell'articolo in esame, mediante una modifica della Tabella A, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede un aumento dell'aliquota IVA, dal 5% al 10%, per i seguenti prodotti:

- latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto; estratti di malto; preparazioni per l'alimentazione dei fanciulli, per usi dietetici o di cucina, a base di farine, semolini, amidi, fecole o estratti di malto, anche addizionate di cacao in misura inferiore al 50 per cento in peso;
- prodotti assorbenti e tamponi destinati alla protezione dell'igiene femminile; coppette mestruali; pannolini per bambini.

Il medesimo comma prevede un aumento dell'aliquota IVA dal 5% al 22% per i seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli.

Proroga aliquota IVA ridotta per cessione pellet (art. 1, comma 46)

Il comma 46, aggiunto in sede di esame parlamentare, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 10% alle cessioni aventi ad oggetto pellet, anche per i mesi di gennaio e febbraio 2024.

Deducibilità delle svalutazioni e delle perdite su crediti degli enti creditizi e finanziari e delle imprese di assicurazione (art. 1, commi da 49 a 51)

Le disposizioni dettate dai commi da 49 a 51, che non hanno subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, intervengono sulla disciplina concernente la deducibilità delle svalutazioni e delle perdite su crediti degli enti creditizi e finanziari e delle imprese di assicurazione, di cui all'art. 16 del decreto-legge 27 giugno 2015, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 132.

In particolare, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, il comma 49 dispone il differimento, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e a quello successivo, della quota di deduzione pari all'1 per cento dell'ammontare dei componenti negativi (stock di svalutazioni e perdite su crediti), non dedotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2015 e scaglionate secondo un piano di ammortamento, ai sensi del comma 4, ai fini IRES, e comma 9, ai fini IRAP, del citato articolo 16.

Analogamente, la disposizione dettata dal successivo comma 50 prevede il differimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e a quello successivo, della quota di deduzione del 3 per cento dello stesso ammontare dei componenti negativi, riferibile al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026. Infine, il comma 51 indica i criteri per la determinazione degli acconti, al fine di rendere operativa la nuova disciplina già per l'acconto riguardante i periodi d'imposta in

corso al 31 dicembre 2024 e al 31 dicembre 2026 e, per il saldo, per i periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 e a quello successivo.

Rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni negoziate e non negoziate nei mercati regolamentati (art. 1, commi 52 e 53)

I commi in esame, che non hanno subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, prevedono che le disposizioni di cui agli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, si applichino anche per la rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione e dei terreni edificabili e con destinazione agricola, posseduti alla data del 1° gennaio 2024. Le aliquote delle imposte sostitutive delle imposte dirette sono stabilite nella misura del 16 per cento.

Le imposte sostitutive potranno essere rateizzate fino a un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del 30 giugno 2024. Sull'importo delle rate successive alla prima saranno dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente.

La redazione e il giuramento della perizia dovranno essere effettuati entro la data del 30 giugno 2024.

I commi in esame stabiliscono, infine, che agli effetti della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze (di cui all'art. 67, comma 1, lettere c) e c-bis), del TUIR), per i titoli, le quote o i diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione, posseduti alla data del 1° gennaio 2024, in luogo del costo o valore di acquisto, potrà essere assunto il valore normale (ai sensi dell'art. 9, comma 4, lettera a), del TUIR), con riferimento al mese di dicembre 2023.

Modifiche al regime fiscale delle plusvalenze da partecipazioni qualificate realizzate da società ed enti non residenti (art. 1, comma 59)

Il comma in esame, il quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, interviene sulla disciplina fiscale delle plusvalenze, contenuta nell'art. 68 del TUIR, e in specie, sul tema delle plusvalenze da partecipazioni qualificate.

In particolare, attraverso l'aggiunta del comma 2-bis al citato articolo 68, il trattamento della non concorrenza alla formazione del reddito delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in società ed enti, da parte di società ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato, viene ora esteso alle plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate da società ed enti commerciali residenti in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo che consente un adeguato scambio di informazioni e soggetti ad una imposta sul reddito delle società nello Stato di residenza.

Pertanto, ai fini della determinazione della base imponibile, è previsto che le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate (di cui alla lettera c) del comma 1, dell'articolo 67, del TUIR) - diverse da quelle derivanti dalla partecipazione in società semplici e da quelle di cui al comma 4 del medesimo articolo 68 - sono sommate algebricamente, per il 5 per cento del loro ammontare, alla corrispondente quota delle relative minusvalenze.

Nel caso in cui, invece, le minusvalenze realizzate a seguito delle cessioni in parola siano superiori alle plusvalenze, la nuova disposizione concede la possibilità di riportare l'eccedenza in

deduzione, fino alla concorrenza del 5 per cento dell'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, con l'indicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate.

La nuova disciplina si applica, dunque, alle cessioni di partecipazioni qualificate in società di cui all'articolo 5 e nei soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b) del TUIR, a condizione che integrino i requisiti previsti alle lettere a), b), c) e d) del comma 1 dell'articolo 87 del TUIR ossia: a) ininterrotto possesso 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 secondo la definizione di cui all'articolo 55 del TUIR).

Per coordinare le disposizioni introdotte dal nuovo comma 2-bis con il resto della disciplina, le plusvalenze realizzate ai sensi del citato comma 2-bis vengono inserite tra quelle per le quali non trova applicazione il successivo comma 5, in materia di compensazione generale tra plusvalenze e minusvalenze di cui alle lettere c), c-bis) e c-ter) dell'articolo 67 del TUIR.

Misure di contrasto all'evasione nel settore del lavoro domestico (art. 1, commi da 60 a 62)

Le disposizioni in esame, le quali non hanno subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, intervengono sul contrasto all'evasione nell'ambito del lavoro del settore domestico, prevedendo la realizzazione di una connessione e interoperabilità delle banche dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate e dell'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale, per lo scambio e l'analisi dei dati, anche attraverso l'utilizzo di tecnologie digitali avanzate.

Al fine, quindi, di favorire l'adempimento spontaneo del singolo contribuente, l'Agenzia delle Entrate mette a sua disposizione i dati e le informazioni da essa acquisiti, che saranno utilizzati anche per la predisposizione della dichiarazione precompilata e per la segnalazione al medesimo contribuente di eventuali anomalie.

Viene previsto, infine, che l'Agenzia delle Entrate e l'Istituto nazionale della previdenza sociale effettuino attività di analisi del rischio e controlli sui dati retributivi e contributivi, anche comunicati in fase di assunzione, realizzando, altresì, interventi volti alla corretta ricostruzione della posizione reddituale e contributiva dei lavoratori domestici.

Modifiche alla disciplina fiscale sulle locazioni brevi (art. 1, comma 63, lett. a) e b))

Il comma 63 in esame, modificato nel corso dell'iter parlamentare, interviene sul regime fiscale delle locazioni brevi (ossia, locazioni di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni).

L'attuale testo prevede che ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve si applichi il regime della cedolare secca, di cui all'art. 3 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 con aliquota del 26 per cento in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca.

L'aliquota è ridotta al 21 per cento per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a una unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi.

Viene, inoltre, previsto che la ritenuta del 21%, la quale deve essere operata da coloro che incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di locazione breve, ovvero intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, deve considerarsi sempre operata a titolo di acconto.

Modifica alla disciplina riguardante i soggetti non residenti che esercitano attività di intermediazione immobiliare nel territorio dello Stato (art. 1, comma 63, lett. c))

La lettera c) del comma 63, la quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, interviene anche sulla disciplina riguardante i soggetti non residenti che esercitano attività di intermediazione immobiliare nel territorio dello Stato, di cui al comma 5-bis del citato articolo 4, apportando alcune modifiche.

In particolare, viene confermata la previsione per la quale i soggetti in questione che siano in possesso di una stabile organizzazione in Italia, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti in questione, oppure intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, devono adempiere agli obblighi derivanti dal regime fiscale in parola attraverso la stabile organizzazione.

Rispetto alla disposizione previgente, viene ora previsto che la predetta regola vale anche per i soggetti residenti al di fuori dell'Unione europea e in possesso di una stabile organizzazione in uno Stato membro dell'Unione europea, stabilendo che, nel caso in cui incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti in oggetto, oppure intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, devono adempiere agli obblighi in questione tramite la stabile organizzazione.

Invece, nell'ipotesi in cui detti soggetti siano privi di stabile organizzazione in uno Stato membro dell'Unione europea, ai fini dell'adempimento degli obblighi in parola, gli stessi devono nominare un rappresentante fiscale, in qualità di responsabili d'imposta, il quale deve essere individuato tra i soggetti indicati nell'art. 23 del DPR 29 settembre 1973, n. 600.

In assenza di tale nomina, i soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono allo stesso gruppo dei soggetti residenti al di fuori dell'Unione europea e in possesso di una stabile organizzazione in uno Stato membro dell'Unione europea, sono considerati solidalmente responsabili con questi ultimi per l'effettuazione e il versamento della ritenuta sull'ammontare dei canoni e corrispettivi relativi ai contratti in questione.

Viene, infine, previsto che i soggetti residenti in uno Stato membro dell'Unione europea, i quali sono riconosciuti privi di stabile organizzazione in Italia, possono adempiere direttamente agli obblighi derivanti dal regime fiscale in parola oppure nominare, quale responsabile d'imposta, un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti indicati nell'art. 23 del DPR 29 settembre 1973, n. 600.

Modifiche alla disciplina sulle plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili (art. 1, commi da 64 a 67)

Il comma 64 dell'articolo in esame, il quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, interviene sulla disciplina delle plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso dei beni immobili.

In particolare, con l'aggiunta della lettera b-bis) al comma 1 dell'art. 67 del TUIR, a decorrere dalle cessioni poste in essere dal 1° gennaio 2024, vengono considerati redditi diversi anche le

plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso dei beni immobili, in relazione ai quali siano stati eseguiti e conclusi, da non più di dieci anni all'atto della cessione, gli interventi agevolati di cui al c.d. "Superbonus 110 per cento" (ai sensi dell'art. 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34).

Sono esclusi da tale previsione gli immobili acquisiti per successione e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, se inferiore, per la maggior parte di tale periodo.

Ai fini della corretta individuazione dei redditi diversi, le ipotesi indicate dalla nuova lettera b-bis) porta ad escludere le stesse dalle previsioni della precedente lettera b), che individua le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni.

Le ipotesi introdotte dal nuovo comma b-bis) sono ricomprese nell'ambito del successivo art. 68, comma 1, con cui viene indicata la modalità per calcolare l'eventuale plusvalenza realizzata a seguito della cessione dell'immobile.

Di conseguenza, anche per gli immobili in questione, la plusvalenza è costituita dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.

Per gli immobili in questione acquisiti per donazione, si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante.

La nuova disposizione prevede, inoltre, che, per i medesimi immobili di cui alla nuova lettera b-bis), ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene, nel caso in cui gli interventi agevolati ai sensi del c.d. "Superbonus 110 per cento", si siano conclusi entro i cinque anni precedenti l'atto della cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi se il beneficiario abbia esercitato le opzioni per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, in luogo delle detrazioni fiscali (ai sensi dell'art. 121, comma 1, lettere a) e b), del citato decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34).

Invece, nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da più di cinque anni dalla cessione e siano state esercitate le opzioni della cessione del credito o dello sconto in fattura, ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene si tiene conto del 50 per cento di tali spese.

Per gli immobili in questione acquisiti o costruiti da oltre cinque anni dalla data della cessione, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.

Alle plusvalenze realizzate sugli immobili in questione, nei termini indicati dalla nuova disposizione, in luogo dell'imposta ordinaria ai fini IRPEF, viene prevista la possibilità di applicare l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito nella misura del 26 per cento, prevista dall'articolo 1, comma 496, legge 23 dicembre 2005, n. 266.

Viene, infine, stabilito che le eventuali maggiori entrate derivanti dall'attuazione delle disposizioni in esame saranno destinate al Fondo per la riduzione della pressione fiscale (di cui all'art. 1, comma 130, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Norma interpretativa in materia di esenzione dall'IMU relativa alle attività di cui all'art.7, co.1, lett. i), d.lgs. 30 dicembre 1992, n.504 (art.1, comma 71)

Il comma in esame, aggiunto durante l'iter parlamentare, fornisce un'interpretazione autentica dell'art. 1, comma 759, lettera g), della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (e delle norme da questo richiamate o sostituite) contenente la previsione di esenzione dall'IMU per gli immobili posseduti e utilizzati dagli enti pubblici e privati diversi dalle società, dai trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, nonché dagli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato, fatta eccezione per gli immobili posseduti da partiti politici, che restano comunque assoggettati all'imposta indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di religione o di culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana, nonché delle norme da questo richiamate o sostituite.

In specie, è stabilito che le succitate norme debbono interpretarsi nel senso che:

- gli immobili si intendono posseduti anche nel caso in cui siano concessi in comodato a un soggetto di cui all'art. 73, comma 1, lettera c), del TUIR (ossia gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato), funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività previste dall'art. 7, comma 1, lettera i), del D.Lgs 30 dicembre 1992, n. 504, con modalità non commerciali (deve trattarsi di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di religione o di culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana);
- gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali alle attività prima citate (previste dall'art. 7, comma 1, lettera i), del D.Lgs 30 dicembre 1992, n. 504), anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità.

Tempestività delle delibere regolamentari e di approvazione delle aliquote e delle tariffe concernenti alcuni tributi comunali (art. 1, commi 72 e 73)

I commi in esame, aggiunti durante l'iter parlamentare, stabiliscono che, limitatamente all'anno 2023, le delibere regolamentari e di approvazione delle aliquote e delle tariffe, concernenti i tributi comunali diversi dall'imposta di soggiorno, dall'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), debbano essere considerate tempestive, qualora inserite nel portale del federalismo fiscale entro il 30 novembre 2023.

Il termine per la pubblicazione delle delibere inserite nel portale, ai fini dell'acquisizione della loro efficacia, è fissato al 15 gennaio 2024.

L'eventuale differenza positiva tra l'IMU, calcolata in base alle delibere regolamentari e di approvazione delle aliquote e delle tariffe pubblicate entro il 15 gennaio 2024, e quella versata entro il 18 dicembre 2023, 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.

Efficacia delle deliberazioni regolamentari e tariffarie relative alle entrate tributarie degli enti locali (art. 1, comma 74)

Il comma 15-ter dell'articolo 13 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201 (c.d. "Decreto Monti") dispone che, a decorrere dall'anno di imposta 2020, le delibere e i regolamenti concernenti i tributi comunali (diversi dall'imposta di soggiorno, dall'addizionale comunale all'IRPEF, dall'IMU e dalla TASI) acquistano efficacia dalla data della pubblicazione nel portale del federalismo fiscale, a condizione che detta pubblicazione avvenga entro il 28 ottobre dell'anno a cui la delibera o il regolamento si riferisce; a tal fine, il comune è tenuto a effettuare l'invio telematico al Ministero dell'economia e delle finanze, per l'inserimento nel portale, entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno.

Con il comma in esame, aggiunto durante l'iter parlamentare, è stabilito che, a decorrere dall'anno 2024, nel caso in cui i termini del 14 ottobre e del 28 ottobre scadano nei giorni di sabato o di domenica, gli stessi sono prorogati al primo giorno lavorativo successivo.

Imposta sul valore aggiunto sulle cessioni di beni per i soggetti domiciliati e residenti fuori dell'Unione europea (art. 1, comma 77)

La disposizione in esame, la quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, riduce da 154,94 a 70 euro, il valore delle cessioni, in favore di viaggiatori domiciliati o residenti fuori della Unione europea, di beni destinati all'uso personale da trasportarsi nei bagagli personali fuori dal territorio doganale dell'Unione europea, che possono essere effettuate senza il pagamento dell'IVA, ai sensi dell'articolo 38-quater, comma 1, primo periodo, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (c.d. tax free shopping).

Di conseguenza, per gli acquisti effettuati da turisti extra-UE, la soglia di esenzione Iva scatterà per gli importi superiori a 70 euro.

Adeguamento delle esistenze iniziali dei beni di cui all'articolo 92 del Testo Unico delle imposte sui redditi (art. 1, commi da 78 a 85)

Le disposizioni in esame, che non hanno subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, riconoscono, per il periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, alle imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, la facoltà di adeguare le scritture contabili alle esistenze iniziali dei beni, di cui all'art. 92 del TUIR (rimanenze di magazzino).

In particolare, l'adeguamento può essere effettuato mediante:

- l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

Nel primo caso, ossia l'eliminazione delle esistenze iniziali, l'adeguamento si perfeziona con il pagamento:

- dell'IVA, determinata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per un coefficiente di maggiorazione stabilito, per ogni specifica attività, con apposito decreto dirigenziale. L'aliquota media è determinata, tenendo conto della esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, dal rapporto tra:
 - l'imposta, relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili;
 - il volume di affari dichiarato.
- di una imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, pari al 18% da applicare alla differenza tra:
 - l'ammontare calcolato con le modalità sopra indicate (il valore eliminato moltiplicato per il suddetto coefficiente di maggiorazione);
 - il valore eliminato.

Anche nell'ipotesi di iscrizione di valori, l'adeguamento comporta il pagamento di una imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, in misura pari al 18% del valore iscritto.

In entrambe le ipotesi, l'adeguamento deve essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023.

Le imposte dovute sono versate in due rate di pari importo:

- la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023;
- 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. Inoltre, viene precisato che:

- l'adeguamento non rileva 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, nel limite del valore iscritto o eliminato;
- i valori risultanti dalle variazioni non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi d'imposta precedenti al 2023;
- l'adeguamento non ha effetto sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati fino alla data di entrata in vigore della disposizione;
- l'imposta sostitutiva non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Infine, viene precisato che le maggiori entrate derivanti dalla disposizione confluiranno nel Fondo per la riduzione della pressione fiscale (art. 1, comma 130, legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Misure in materia di variazione dello stato dei beni (art.1, commi 86 e 87)

Con i commi in esame, i quali non hanno subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, viene previsto che l'Agenzia delle Entrate, con riferimento alle unità immobiliari oggetto di interventi di cui all'art. 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. Superbonus), verifichi, mediante specifiche liste selettive, che sia stata presentata, ove prevista, la dichiarazione di variazione dello stato degli immobili (articolo 1, commi 1 e 2, del decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701), anche ai fini degli eventuali effetti sulla rendita catastale.

Nei casi di omessa dichiarazione, l'Agenzia delle entrate può inviare al contribuente apposite comunicazioni (art.1, commi da 634 a 636, legge 23 dicembre 2014, n. 190).

Misure di contrasto all'evasione e razionalizzazione delle procedure di compensazione dei crediti e di pignoramento dei rapporti finanziari (art. 1, commi da 88 a 96 e da 99 a 100)***Ritenuta sui bonifici parlanti (art. 1, comma 88)***

Il comma in esame, che non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, prevede, dal 1° marzo 2024, un incremento, dall'8% all'11%, dell'aliquota della ritenuta d'acconto dell'imposta sui redditi, operata da banche e Poste Italiane, sui c.d. bonifici "parlanti", ovvero i bonifici corrisposti dai contribuenti per interventi di ristrutturazione e risparmio energetico cui spettano oneri deducibili o detrazione d'imposta.

Ritenuta sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari (art. 1, commi 89 e 90)

L'articolo 25-bis, comma 5, del D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 600, prevede che gli agenti e i mediatori di assicurazione siano esentati dalla ritenuta d'acconto IRPEF o IRES dovuta sulle provvigioni per l'attività di mediazione.

La disposizione in esame, la quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter di approvazione della legge, abroga tale esenzione e, pertanto, dal 1° aprile 2024, la suddetta ritenuta sarà dovuta, con aliquota del 23%:

- dagli agenti di assicurazione, per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione;
- dai mediatori di assicurazione, per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazione pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva.

Imposta sul valore degli immobili situati all'estero (art. 1, comma 91, lett. a))

La disposizione in esame, che non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, incrementa, dallo 0,76% a 1,06%, l'aliquota dell'imposta sul valore degli immobili situati all'estero, a qualsiasi uso destinati da soggetti residenti nel territorio dello Stato, disciplinata dall'art. 19, comma 15, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201.

A tali immobili si applicherà dunque, la medesima aliquota massima IMU prevista per gli immobili tenuti a disposizione in Italia.

Imposta sui valori finanziari detenuti all'estero (art.1, comma 91, lett. b))

La disposizione in esame, la quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, stabilisce che, dal 2024, l'Ivafe, ossia l'imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero (art. 19, commi da 18 a 22, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201), si applicherà con una specifica aliquota del 4 per mille annuo, qualora i valori finanziari (libretti di risparmio e conti correnti) siano detenuti in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato.

Per i valori detenuti in altri territori, resta l'aliquota del 2 per mille annuo.

Costituzione diritti reali di godimento (art. 1, comma 92, lett. a))

La lettera a) del comma 92, che non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, introduce una modifica all'art. 9, comma 5, del TUIR, relativo all'equiparazione, ai fini impositivi, della costituzione dei diritti reali di godimento (eccetto la concessione dell'usufrutto) alla cessione del bene sul quale detti diritti insistono.

Ai sensi della nuova formulazione, la norma che dispone che, ai fini delle imposte sui redditi, le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche per gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento e per i conferimenti in società, si applica solo laddove non è previsto diversamente.

Redditi diversi (art. 1, comma 92, lett. b))

La disposizione, la quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, con una modifica all'art. 67, comma 1, lettera h), del TUIR, precisa che costituiscono redditi diversi, non solo quelli derivanti dalla concessione in usufrutto di beni immobili, ma anche quelli derivanti dalla costituzione degli altri diritti reali di godimento.

Plusvalenze relative a metalli preziosi (art. 1, comma 92, lett. c))

Con riferimento alla determinazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di metalli preziosi, la lettera c) del comma 92 (non modificata nel corso dell'iter di approvazione) abroga la disposizione del TUIR (art. 68, comma 7, lettera d)) che prevede che, in mancanza della documentazione del costo di acquisto, queste vengano determinate forfettariamente, in misura pari al 25% del corrispettivo della cessione.

Conseguentemente, per effetto della modifica in esame, in mancanza della documentazione del costo di acquisto, per le cessioni di metalli preziosi, le plusvalenze sono determinate in misura pari al corrispettivo della cessione.

Immatricolazione di veicoli provenienti dallo Stato del Vaticano e San Marino (art. 1, comma 93)

La norma in esame, la quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, estende la procedura per l'immatricolazione o voltura di veicoli introdotti nel territorio dello Stato da paesi intracomunitari (articolo 1 del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262) anche agli autoveicoli, moto-veicoli e rimorchi provenienti dal territorio dello Stato del Vaticano e di San Marino.

In particolare, viene previsto che l'immatricolazione o successiva voltura di auto, moto e rimorchi, anche nuovi, provenienti da San Marino e Vaticano e introdotti in Italia, siano soggetti, come già avviene per gli altri Paesi, a controllo preventivo da parte dell'Agenzia delle Entrate per accertare la sussistenza delle condizioni di esclusione dal versamento delle imposte mediante modello F24.

Spetterà ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate stabilire le modalità e i termini di attuazione della disposizione.

Esclusione della compensazione per ruoli superiori a 100.000 euro (art. 1, commi 94, lett. b), e 96)

La disposizione in esame, la quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, prevede che, dal 1° luglio 2024, i contribuenti, i quali abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione, non possano avvalersi dell'istituto della compensazione (art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241).

L'esclusione cessa a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate.

Compensazioni con i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (art. 1, commi 95 e 96)

La norma in esame, la quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, stabilisce, dal 1° luglio 2024, l'utilizzo esclusivo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per fruire della compensazione dei crediti, anche quando il modello F24 non abbia saldo zero.

Viene, quindi, soppressa la disposizione che prevede, per gli F24 con 18 saldo finale positivo, l'utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia delle Entrate.

Attività di verifica su partite IVA (comma 99)

L'articolo 35, commi 15-bis.1 e 15-bis.2, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, a seguito delle modifiche apportate con la Legge di Bilancio 2023, prevede che l'Agenzia delle Entrate - nell'ambito delle azioni di contrasto all'evasione ed alle frodi Iva - implementi le proprie analisi al fine di introdurre idonei presidi atti a evitare l'utilizzo di nuove partite IVA, da parte di soggetti che presentano profili di rischio, soprattutto con riferimento alla realizzazione di frodi fiscali.

A seguito dell'attività di controllo, tali soggetti vengono invitati a presentarsi presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate, al fine di esibire le dovute scritture contabili e consentire la verifica dell'effettivo esercizio dell'attività.

Qualora il contribuente non si presenti o i riscontri operati sui documenti eventualmente esibiti diano esito negativo, l'ufficio emana provvedimento di cessazione della partita Iva.

Il comma 99 in esame, il quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter di approvazione parlamentare, inserisce il nuovo comma 15-bis.3 al predetto art. 35 del D.P.R. DPR 26 ottobre 1972, n. 633 prevedendo che gli effetti del provvedimento di cessazione della partita IVA si applicano anche in caso di notifica, da parte dell'Ufficio, di un provvedimento che accerta la sussistenza dei

presupposti per la cessazione della partita IVA nei confronti dei contribuenti che, nei 12 mesi precedenti, abbiano comunicato la cessazione dell'attività.

Anche a seguito del provvedimento in esame si applica la sanzione di 3.000 euro di cui all'art. 11, comma 7-quater, decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

Cooperazione applicativa e informatica per l'accesso alle informazioni necessarie per il potenziamento dell'azione di recupero coattivo (comma 100)

Il comma in esame, il quale non ha subito modifiche nel corso dell'iter parlamentare, inserisce, all'interno del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, un'apposita norma recante: "Cooperazione applicativa e informatica per l'accesso alle informazioni necessarie per il potenziamento dell'azione di recupero coattivo".

In particolare, il nuovo articolo 75-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, prevede, in coerenza con gli obiettivi di semplificazione e efficienza dell'attività di riscossione, definiti nella Legge Delega di Riforma fiscale (art. 18 della legge 9 agosto 2023, n. 111), che l'agente della riscossione possa 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.

Le modalità tecniche di accesso alle informazioni sono definite con uno o più decreti del Ministero dell'economia e delle finanze, nel rispetto dello Statuto dei diritti del contribuente e sentito il Garante per la protezione dei dati personali ai fini dell'adozione di idonee misure a tutela della privacy.

Detassazione dei premi di risultato (art. 1, comma 18)

La disposizione prevede la riduzione dal 10% al 5%, limitatamente ai premi e alle somme erogate nell'anno 2024 (misura già prevista per il 2023), dell'aliquota dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, sui premi di produttività di ammontare variabile e sulle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili d'impresa, entro un limite di 3.000 euro annui, di cui all'art. 1, commi da 182 a 188, della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

Si ricorda che, tale misura agevolativa, è prevista in favore dei titolari di reddito di lavoro dipendente che, nell'anno precedente quello di percezione delle somme, non abbiano superato gli 80.000 euro.

Incremento imposta di soggiorno nell'anno del Giubileo (art.1, commi 492 e 493)

La disposizione contenuta al comma 492 consente ai comuni capoluogo di provincia, alle unioni di comuni nonché ai comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte di incrementare fino a 2 euro per notte, nell'anno 2025, l'ammontare dell'imposta di soggiorno – di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23 – a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio. Il gettito derivante da tale incremento rimane nella disponibilità degli enti che lo adottano, per essere destinato a finanziare gli interventi connessi agli eventi del Giubileo 2025.

Viene consentito anche a Roma Capitale – che, per il disposto dell'articolo 14, comma 16, lett. e) del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla Legge 30 luglio

2010, n. 122, non adotta l'imposta di soggiorno bensì il "contributo di soggiorno" - di deliberare l'incremento, sempre nella misura massima di 2 euro per persona per notte.

Stessa facoltà viene attribuita al comune di Venezia che, come stabilito all'articolo 1, comma 1129, della Legge 30 dicembre 2018, n.145 (legge di bilancio 2019), è autorizzato ad applicare il contributo – in alternativa all'imposta di soggiorno - per l'accesso, con o senza vettore, alla città antica e alle altre isole minori della laguna.

Con la disposizione del comma 493 vengono inoltre inseriti, tra gli interventi finanziabili con il gettito dell'imposta di soggiorno, quelli connessi ai costi relativi al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, che si vanno quindi ad aggiungere a quelli, già in precedenza previsti, in materia di turismo, anche a sostegno delle strutture ricettive, di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali e dei servizi pubblici locali relativi.