

Tax news.

Legge di Bilancio

2023-2024

Legge di Bilancio 2023-24

Indice

1 Tassazione Aziendale

1. Rinvio della Plastic tax e Sugar tax
2. Differimento - Deducibilità delle perdite su crediti bancari e assicurativi
3. Rivalutazione quote e terreni
4. Plusvalenze da partecipazioni qualificate realizzate da società non residenti
5. Ritenuta sulle provvigioni inerenti i rapporti di Intermediazione
6. Adeguamento delle rimanenze iniziali dei beni
7. Modifiche all'IVIE e all'IVAFE
8. Dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività ai fini IVA
9. Modifiche nella determinazione dei redditi
10. Welfare aziendale
11. Premi di produttività
12. Credito d'imposta - Settore Edicole e Giornali
13. Disciplina fiscale sulle locazioni brevi di beni immobili
14. Versamento unitario e restrizioni alla compensazione
15. Plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili

2 Altre Normative

1. Modifiche delle accise su prodotti di tabacco
2. Rinvio Tax Credit per il cinema
3. Determinazione dei redditi di metalli preziosi
4. Immatricolazione autoveicoli da San Marino e Città del Vaticano
5. Innalzamento Iva per alcuni prodotti per l'igiene femminile e prima infanzia
6. Norma interpretativa: esenzione IMU relativa agli immobili destinati a finalità sociali

Una breve guida Interpretativa alla Nuova
Legge di Bilancio 2024



Tassazione Aziendale

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30.12.2023 - S.O. n. 40 è stata pubblicata la Legge 30.12.2023 n. 213 (Legge di Bilancio 2024, diseguita indicata come la "Legge").

Con la presente Newsletter – suddivisa in due parti per agevolare la lettura - si intende offrire una panoramica delle principali novità di natura fiscale, con particolare riguardo a quelle di maggiore interesse per le imprese.

Nella titolazione dei diversi paragrafi - e ove non diversamente specificato - si farà riferimento all'articolato normativo di cui si compone la Legge (in particolare, l'articolo 1 si compone di 561 commi).

La Legge è entrata in vigore, salvo quanto diversamente previsto il 1° gennaio 2024.

1. Rinvio della Plastic tax e Sugar tax

È ulteriormente differita al 1° luglio 2024 l'entrata in vigore delle disposizioni relative alla c.d. "Plastic Tax" e alla c.d. "Sugar Tax"

Le due imposte riguardano, rispettivamente, il consumo di prodotti in plastica con singolo impiego – c.d. MACSI - (ad esclusione dei manufatti compostabili, dei dispositivi medici e dei MACSI adibiti a contenere e proteggere medicinali) e il consumo di bevande analcoliche edulcorate.

(Art. 1, comma 44)

2. Differimento - Deducibilità delle perdite su crediti bancari e assicurativi

La disposizione si rivolge agli intermediari finanziari prevedendo un parziale differimento della deducibilità ai fini IRES e IRAP delle svalutazioni e delle perdite su crediti verso la clientela iscritte in bilancio, o realizzate mediante cessione a titolo oneroso, nel corso del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015, nonché delle eccedenze residue non ancora dedotte relative ai precedenti periodi d'imposta.

Per effetto dell'ulteriore differimento disposto dalla Legge di Bilancio 2024, l'eccedenza residua non ancora dedotta delle svalutazioni e delle perdite su crediti relative al 2015 (e ai periodi d'imposta pregressi) opera dal 2024 come segue:

-17% (31/12/23 – 31/12/24)

-11% (31/12/24 – 31/12/25)

-4,7% (31/12/25 – 31/12/26)

-2% (31/12/26 – 31/12/27)

-2% (31/12/27 – 31/12/28)

È infine previsto che l'ulteriore parziale differimento della deducibilità non rilevi nella determinazione degli account dovuti per i periodi d'imposta interessati dal calcolo.

(Art. 1, commi 49-51)

3. Rivalutazione quote e terreni

È riproposta a favore delle persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali la facoltà di procedere alla rivalutazione dei terreni agricoli ed edificabili nonché delle partecipazioni* possedute alla data del 1° gennaio 2024, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva pari al 16% da versare in unico

importo entro il 30 giugno 2024 (o, in tre rate annuali, la prima delle quali entro la medesima data e le successive con maggiorazione del 3% annuo a titolo di interessi). Entro lo stesso termine deve essere redatta e asseverata la perizia di stima.

Relativamente alle partecipazioni va applicata sul valore normale delle azioni determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023 che, conseguentemente, diventa il costo fiscalmente rilevante ai fini della determinazione delle plusvalenze.

*(qualificate e non qualificate, sia in società non negoziate sia in quelle negoziate nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione) (Art. 1, commi 52-53)

4. Plusvalenze da partecipazioni qualificate realizzate da società non residenti

Il regime di participation exemption di cui è nella sostanza esteso alle società ed enti commerciali residenti in uno Stato UE (o allo Spazio economico europeo che consente un adeguato scambio di informazioni), ivi soggetti a un'imposta sul reddito delle società, e privi di stabile organizzazione in Italia, con riferimento alle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate in società residenti.

Tali plusvalenze sono imponibili per il 5% del loro ammontare e sono sommate algebricamente alla corrispondente quota delle relative minusvalenze; se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze, l'eccedenza è riportata in deduzione, fino a concorrenza del 5% dell'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi (non oltre il quarto).

(Art. 1 co. 59)

5. Ritenuta sulle provvigioni inerenti i rapporti di Intermediazione*

A decorrere dal 1/03/2024 viene elevata dall'8% all'11% l'aliquota della ritenuta d'acconto che gli intermediari finanziari operano 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.

Inoltre, a decorrere dal 1/04/2024, la ritenuta d'acconto dovuta sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari è estesa agli agenti di assicurazione per le prestazioni rese dagli stessi direttamente alle imprese di assicurazione, nonché 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 (ad oggi entrambi i soggetti erano esclusi dal prelievo).

(*commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari)

(Art. 1 co. 88-90)

Tassazione Aziendale

6. Adeguamento delle rimanenze iniziali dei beni

Con riferimento al periodo d'imposta in corso al 30/09/2023, la Legge introduce la possibilità per gli esercenti attività d'impresa - che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio - di adeguare le esistenze iniziali dei beni al fine di "sanare" le difformità tra le consistenze fisiche e i valori effettivi del magazzino rispetto a quelli dichiarati.

In particolare, l'adeguamento può realizzarsi: (i) mediante eliminazione dalle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi; nonché (ii) mediante iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse. Nel primo caso, l'adeguamento per eliminazione comporta il pagamento:

a) della maggiore IVA dovuta sulle rimanenze eliminate, determinata applicando l'aliquota media IVA propria dell'impresa (riferita all'anno 2023) all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per un coefficiente di maggiorazione (da determinarsi con apposito decreto dirigenziale). L'aliquota media, tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, è quella risultante dal rapporto tra l'imposta relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume di affari dichiarato;

Le imposte sostitutive, indeducibili ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, sono versate in due rate di pari importo, con le seguenti scadenze:

- 1° rata entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30/09/2023;

- 2° rata entro il termine di versamento della 2° o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta successivo.

Per esplicita previsione normativa, l'adeguamento delle esistenze iniziali non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere.

I "nuovi" valori sono riconosciuti ai fini civilistici e ai fini fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30/09/2023 e nel limite del valore iscritto o eliminato, e non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi d'imposta precedenti (rimangono tuttavia salvi eventuali Pvc o avvisi di accertamento notificati fino all'entrata in vigore della Legge).

(Art. 1, commi 78 - 85)

7. Modifiche all'IVIE e all'IVAFE

A decorrere dal 1° gennaio 2024, l'imposta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE) è elevata dallo 0,76% all'1,06%. Inoltre, a decorrere dal 2024, l'imposta sul valore dei prodotti finanziari (IVAFE) detenuti in stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato individuati dal Decreto Ministeriale 4 maggio 1999 è innalzata dal 2 al 4 per mille annuo.

(Articolo 1, comma 91)

8. Dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività ai fini IVA

Con l'inserimento del comma 15 bis.3 all'art. 35 del DPR n. 633/1972, il legislatore dispone la richiesta di specifiche garanzie nei confronti di coloro che decidano

di aprire una nuova partita IVA dopo essere stati destinatari di un provvedimento accertativo della sussistenza dei presupposti per la cessazione della stessa, quand'anche abbiano comunicato spontaneamente la cessazione della precedente attività. (Art. 1, comma 99)

9. Modifiche nella determinazione dei redditi

Ai fini delle imposte sui redditi 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.

Con una modifica di legge vengono equiparati ai redditi derivanti dalla concessione del diritto di usufrutto su immobili i redditi derivanti dalla costituzione degli altri diritti reali di godimento (uso, abitazione, superficie e servitù prediali), precedentemente ricondotti nell'ambito dell'art. 67, comma 1 (TUIR). La modifica normativa comporta, inter alia, un ampliamento delle ipotesi in cui tali redditi sono fiscalmente rilevanti oltre che una diversa modalità di determinazione delle plusvalenze.

(Articolo 9, comma 5. TUIR)

10. Welfare aziendale

La Legge introduce, limitatamente al periodo d'imposta 2024, una disposizione più favorevole in materia di fringe benefit.

In deroga all'articolo 51, comma 3, (TUIR), non concorrono a formare il reddito imponibile dei lavoratori dipendenti, nel limite di 1.000€, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, ivi incluse (i) le somme erogate (ovvero rimborsate) ai medesimi lavoratori per le utenze domestiche (servizio idrico, energia elettrica e gas naturale) e (ii) le spese per l'affitto e per gli interessi sul mutuo della prima casa.

Il limite è ulteriormente innalzato ad 2.000€, per i lavoratori con figli "a carico", così come definiti dall'articolo 12 (TUIR), previa dichiarazione di avervi diritto da parte del lavoratore al datore di lavoro. La disposizione è applicabile anche alla base imponibile della contribuzione previdenziale.

(Art. 1, commi 16-17)

11. Premi di produttività

La disposizione in esame conferma, anche per l'anno 2024, la riduzione al 5% dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF (e delle relative addizionali) sui premi di produttività e sulle somme erogate in forma di partecipazione agli utili dell'impresa ai sensi dell'articolo 1, comma 182, della L. n. 208/2015.

(Art. 1, comma 18)

12. Credito d'imposta - Settore Edicole e Giornali

La disposizione estende agli anni 2024 e 2025 il beneficio originariamente previsto per il 2020. Il credito è riconosciuto nella misura del 30% delle spese sostenute, rispettivamente, negli anni 2023-24, entro il limite di €60 milioni per ciascun anno, che costituisce limite massimo di spesa. Disposizioni all'articolo 188 del D.L. n. 34/2020.

(Art. 1, comma 319)

Tassazione Aziendale

13. Disciplina fiscale sulle locazioni brevi di beni immobili

Viene disposto l'incremento, nella misura del 26%, dell'imposta sostitutiva ("cedolare secca") relativamente ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve, per i quali si sia espressa l'opzione per l'imposta sostitutiva.

L'aliquota potrà essere ridotta al 21% esclusivamente per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a una unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi. Si ricorda che il regime della "cedolare secca" non è applicabile in caso di destinazione alla locazione breve di oltre quattro immobili (si presume la natura imprenditoriale dell'attività locativa)

Inoltre, la Legge dispone che la ritenuta applicata in via obbligatoria dagli intermediari che incassano i canoni sulle locazioni brevi (o assimilati), ovvero intervengano nel pagamento dei medesimi, abbia sempre la natura di "ritenuta a titolo d'acconto", restando, invece, invariata l'aliquota della ritenuta nella misura del 21% per tutte le locazioni brevi.

I "sostituti d'imposta" non residenti – riconosciuti privi di stabile organizzazione in Italia – qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di locazione breve, ovvero intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, sono obbligati ad assolvere agli obblighi fiscali connessi alla ritenuta d'acconto con le seguenti modalità:

- i soggetti residenti in uno Stato UE direttamente ovvero mediante la nomina di un responsabile d'imposta ("rappresentante fiscale"),

- i soggetti residenti in uno Stato non-UE mediante la stabile organizzazione in uno Stato UE - ove esistente - ovvero, in assenza, mediante la nomina di un responsabile d'imposta ("rappresentante fiscale"), da individuarsi tra i soggetti di cui all'articolo 23 del DPR n. 600/1973. La mancata nomina del rappresentante fiscale comporta la responsabilità solidale per i soggetti, residenti in Italia, appartenenti al medesimo gruppo del soggetto stabilito fuori dall'UE per l'effettuazione ed il versamento della ritenuta.

(Art. 1, comma 63)

14. Versamento unitario e restrizioni alla compensazione

La Legge introduce una serie di restrizioni all'uso delle compensazioni fiscali tramite modello F24 al fine di prevenire condotte illecite.

L'Agenzia emetterà dei provvedimenti, che prevedano le corrette utilizzazioni della compensazione, tramite modello F24, dei crediti maturati a titolo di contributi e premi nei confronti, rispettivamente, dell'INPS e dell'INAIL. Inoltre, con decorrenza dal 1/07/2024, i versamenti delle imposte dovranno essere eseguiti esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, in tutti i casi in cui siano effettuate delle compensazioni (quindi anche nei casi in cui il saldo finale è pari a zero).

Particolari restrizioni e precisazioni sono state stabilite in tema di compensazioni per i lavoratori autonomi e le

aziende agricole, che meritano un approfondimento maggiormente dettagliato a seconda delle attività e tipologie.

Sono escluse dalle compensazioni le aziende committenti per i compensi assoggettati a contribuzione alla Gestione separata, mentre la compensazione dei crediti di qualsiasi importo maturati a titolo di contributi nei confronti dell'INPS, può essere effettuata a condizione che il credito certo, liquido ed esigibile sia registrato negli archivi del predetto Istituto.

E' esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione dei crediti (sia tributari che previdenziali) per i contribuenti per i quali è prevista la cessazione d'ufficio della partita IVA correlata a profili di rischio rilevati ai sensi dell'art. 35, comma 15 bis.1, del DPR n. 633/1972.

(Art. 1, commi 94-98)

15. Plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili

Nell'ambito delle norme relative al regime di imponibilità, ovvero di esenzione, dei redditi derivanti dalla cessione a titolo oneroso di beni immobili, la Legge ha introdotto una disciplina specifica relativamente alla cessione di beni immobili sui quali sono stati realizzati interventi rientranti nell'agevolazione fiscale del c.d. "Superbonus".

In particolare, si considerano imponibili:

a) ai sensi dell'articolo 67 del TUIR – le plusvalenze realizzate mediante cessione di immobili i cui interventi "agevolati" si siano conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione, ad esclusione degli immobili acquisiti per successione e di quelli che sono stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione (o, se inferiore a dieci anni, per la maggior parte del periodo tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione).

Ai fini della determinazione della plusvalenza relativa alla cessione di tali immobili

b) laddove il cedente abbia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e abbia esercitato le opzioni per la cessione del credito o per lo sconto in fattura praticato dal fornitore – ai fini del computo dei "costi inerenti al bene", le spese relative agli interventi "agevolati" sono:

- considerate nella misura del 50% se gli interventi sono terminati da più di cinque anni all'atto della cessione;

- sono escluse se gli interventi sono terminati da non più di cinque anni all'atto della cessione.

Inoltre, per gli immobili oggetto degli interventi agevolati, acquisiti o costruiti – alla data della cessione – da oltre cinque anni, 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.

Da ultimo, la Legge prevede che nel caso di plusvalenze imponibili derivanti dalle cessioni degli immobili in questione, il cedente può optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF nella misura del 26% disposta dall'articolo 1, comma 496, della L. n. 266/2005 ("Finanziaria 2006") con le modalità ivi previste. Le nuove disposizioni si applicano alle cessioni poste in essere dal 1° gennaio 2024.

(Art. 1, commi 64-67)

1. Modifiche delle accise su prodotti di tabacco

La Legge interviene su alcune disposizioni del D.lgs. n. 504/1995 (i.e. "Testo Unico Accise" o "T.U.A.") concernenti le modalità di determinazione delle accise applicabili ai prodotti di tabacco e dell'imposta di consumo sui prodotti succedanei dei prodotti da fumo, già oggetto di modificazioni con precedente L. n. 197/2022 ("Legge di Bilancio 2023").

In particolare, per quanto attiene al calcolo delle accise applicabili ai tabacchi lavorati, è previsto l'innalzamento della c.d. "accisa specifica" sulle sigarette (ex art. 39-octies, comma 3, lett. a), T.U.A.).

(Art. 1, comma 48)

2. Rinvio Tax Credit per il cinema

La Legge modifica la disciplina relativa al cosiddetto tax credit e ad ulteriori contributi previsti dalla L. n. 220/2016, recante la "Disciplina del cinema e dell'audiovisivo". L'intervento normativo riguarda numerosi articoli della suddetta legge tra i quali:

- credito d'imposta per le imprese di produzione,
- credito d'imposta per le imprese dell'esercizio cinematografico, per le industrie tecniche e di post-produzione,
- credito d'imposta per il potenziamento dell'offerta cinematografica,
- credito d'imposta per le imprese non appartenenti al settore cinematografico e audiovisivo,
- contributi selettivi per la scrittura, lo sviluppo, la produzione e la distribuzione di opere e audio-visive)

(Art. 1, comma 54)

3. Determinazione dei redditi di metalli preziosi

Infine, con una modifica all'art 68 comma 7, lett. d) del TUIR, viene ora previsto che per le cessioni di metalli preziosi, in mancanza della documentazione del costo di acquisto, le plusvalenze sono determinate in misura pari al corrispettivo della cessione (e non più in misura pari al 25% della stessa).

(Articolo 68 comma 7.TUIR)

4. Immatricolazione autoveicoli da San Marino e Città del Vaticano

Gli obblighi previsti dall'attuale normativa per contrastare le frodi IVA nel settore degli acquisti di autoveicoli intra-UE sono estesi anche alle operazioni di immatricolazione e voltura di autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, anche nuovi, provenienti dallo Stato della Città del Vaticano e dalla Repubblica di San Marino. Nello specifico, a corredo della richiesta di immatricolazione, dovrà essere presentata copia del modello F24 ELIDE ("Versamenti con elementi identificativi") recante, per ciascun mezzo di trasporto, il numero di telaio e l'ammontare dell'IVA assolta in occasione della prima cessione interna. L'Agenzia delle Entrate dovrà quindi verificare la sussistenza delle condizioni di eventuale esclusione dal versamento IVA.

(Art. 1, comma 93)

5. Innalzamento Iva per alcuni prodotti per l'igiene femminile e prima infanzia

La Legge apporta diverse modifiche alla Tabella A, allegata al DPR n. 633/1972, in materia di aliquote IVA. In particolare, a decorrere dal 1° gennaio 2024, sono previste le seguenti variazioni dell'aliquota IVA, e così l'incremento dal 5% al 10% per alcune tipologie di beni, come prodotti assorbenti e tamponi per la protezione dell'igiene intima femminile, il latte in polvere per la prima infanzia, e le preparazioni alimentari di farine, semole, fecole, estratti di malto per bambini, e i pannolini per i bambini. Incremento dal 5% al 22% - invece - per la vendita di seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli. Inoltre, la Legge estende ai mesi di gennaio e febbraio 2024 l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10% per le cessioni di pellet.

(Art. 1, commi 45 e 46)

6. Norma interpretativa: esenzione IMU relativa agli immobili destinati a finalità sociali

Per effetto dell'intervento normativo, l'esenzione IMU per gli immobili posseduti dagli enti non commerciali ivi prevista è da intendersi valida anche per gli immobili concessi in comodato a un ente non commerciale funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile, con modalità non commerciali, esclusivamente le attività esenti (i.e., attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché attività di culto).

Inoltre, ai fini dell'esenzione, gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali alle destinazioni di cui al citato art. 7, anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità.

(Art. 1, comma 71)

Newsletter di Studio Gazzani

Tax news.

