

CIRCOLARE 01/2024

12/01/2024



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

Legge 30 dicembre 2023, n. 213

LEGGE DI BILANCIO 2024: PRINCIPALI NOVITÀ

A CURA DI

LUIGI MELLONI
DAVIDE RABINO
MARCO CAMPIONE

INDICE

Introduzione.....	2
1. Modifica della soglia di non imponibilità dei fringe benefit per i dipendenti	2
2. Imposta sostitutiva sui premi di risultato	3
3. Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni e delle partecipazioni	3
4. Scadenza IMU straordinaria del 29 febbraio 2023	4
5. IVIE ed IVAFE	4
6. Disposizioni in materia di Super Bonus.....	5
7. Regolarizzazione del magazzino	6
8. Locazioni brevi	7
9. Bonifici per spese connesse a interventi che danno diritto a detrazioni d'imposta.....	7
10. Plusvalenze da cessione di metalli preziosi.....	8
11. Imponibilità dei corrispettivi per la costituzione di "diritti reali di godimento" su beni immobili	8
12. Obbligo di assicurazione dei rischi "catastrofali" per le imprese	9
13. Varie	9

Introduzione

Con la presente circolare Vi segnaliamo alcune delle novità di carattere fiscale introdotte dalla Legge n. 213 del 30 dicembre 2023, (d'ora in poi anche la "Legge di Bilancio")¹.

Si procede con la presente circolare a dare una prima informazione delle nuove disposizioni legislative che, per la loro concreta attuazione, richiedono un'analisi più approfondita delle singole situazioni particolari. Lo Studio è a disposizione per qualsiasi approfondimento e ulteriore chiarimento su disposizioni che potessero risultare di Vostro specifico interesse.

1. Modifica della soglia di non imponibilità dei *fringe benefit* per i dipendenti²

La Legge di Bilancio innalza **per il 2024** la soglia di non imponibilità dei *fringe benefit* concessi ai dipendenti. Si ricorda che l'art. 51 co. 3 del TUIR prevede quale regola generale la non imponibilità per il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai dipendenti se tale importo risulta essere

¹ L. 213/2023, pubblicata in Gazzetta Ufficiale – Serie generale n. 303 del 30-12-2023 ed entrata in vigore il 1.1.2024.

² Art. 1 co. 16-17 L. 213/2023.

complessivamente inferiore alla soglia di euro 258,23.

Per il 2024 tale **soglia è stata innalzata ad euro 1.000** per tutti i lavoratori dipendenti **e ad euro 2.000** per i dipendenti che hanno figli fiscalmente a carico³.

Legge di Bilancio inoltre include tra i "*fringe benefit*" (anche in questo caso per il solo 2024) le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro per il **pagamento delle utenze domestiche** (servizio idrico integrato, energia elettrica e gas naturale) e delle spese per l'**affitto della prima casa** o degli interessi sul mutuo relativi alla prima casa. Queste erogazioni non risultano infatti di regola rientrare nell'esenzione.

Si precisa che **in caso di superamento** della **soglia, l'intero importo**, inteso come somma dei *fringe benefit* corrisposti, **concorrerà alla formazione del reddito imponibile**.

2. Imposta sostitutiva sui premi di risultato⁴

Per i **premi di risultato** corrisposti ai lavoratori dipendenti **nel 2024**, viene confermata la **riduzione** dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali. In particolare, sarà possibile assoggettare ad un'imposta sostitutiva nella **misura del 5%** (in luogo del 10%, ordinariamente prevista) i premi di risultato⁵ erogati nell'anno 2024 entro **il limite di 3.000** euro lordi.

3. Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni e delle partecipazioni⁶

Anche per l'anno 2024 è prevista la possibilità di procedere, **entro il 30 giugno 2024**, alla **rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (anche quotate)**, mediante il versamento⁷ di un'imposta sostitutiva **del 16%**. Possono essere oggetto di rivalutazione i terreni e le partecipazioni posseduti alla data del 1° gennaio 2024.

La base imponibile dell'imposta sostitutiva è pari:

- ✓ per **i terreni e le partecipazioni non quotate**, al valore risultante dalla redazione di apposita perizia giurata di stima;

³ Art. 12 co. 2 TUIR.

⁴ Art. 1 co. 18 L. 213/2023.

⁵ Si tratta dei premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, (misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti dal DM 25.3.2016, cfr. art. 1 co. 188 L. 208/2015) e delle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa (cfr. art. 1 co. 182 L. 208/2015). Si ricorda che la misura agevolativa si applica per il settore privato e con riferimento ai titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore ad euro 80.000 nell'anno precedente a quello di percezione delle somme agevolabili (cfr. art. 1 co. 186 L. 208/2015).

⁶ Art. 1 commi 53-54 L. 213/2023.

⁷ Qualora si intenda optare per il versamento in un'unica soluzione, il termine di pagamento dell'imposta sostitutiva è fissato al 30 giugno 2024. In alternativa è possibile procedere al versamento dilazionato in tre rate annuali di pari importo scadenti, rispettivamente, il 30.06.2024, il 30.06.2025 e il 30.06.2026 (le rate successive alla prima dovranno essere maggiorati degli interessi del 3% annuo).

- ✓ per **le partecipazioni quotate**, al valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023.

4. Scadenza IMU straordinaria del 29 febbraio 2023

I commi 72 e 73 dall'art. 1 della Legge di Bilancio prevedono, **limitatamente all'anno 2023**, una proroga dei termini relativi alle delibere di approvazione delle aliquote e dei regolamenti IMU. I Comuni hanno tempo fino **al 15.01.2024** per comunicare al Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze le eventuali modifiche alle aliquote ed ai regolamenti IMU applicabili per l'anno 2023.

Anche se può sembrare "strano" capita, con riferimento al 2023, che le informazioni definitive necessarie per fare il calcolo dell'IMU (per il 2023) saranno disponibili solo a partire da gennaio 2024.

Può quindi accadere che nel caso in cui il Comune abbia modificato in aumento (o in diminuzione) alcune aliquote IMU i conteggi ed i pagamenti effettuati a dicembre 2023 per il c.d. "saldo IMU" debbano essere modificati.

Entro il prossimo 29 febbraio 2024 sarà pertanto necessario verificare eventuali cambiamenti nelle aliquote IMU applicabili per il 2023 e procedere, qualora fosse necessario a versare la differenza. Nel caso contrario, in cui per effetto delle modifiche risulti per il 2023 un importo IMU dovuto inferiore a quanto pagato, sarà possibile chiedere il rimborso dell'IMU versata in eccesso tramite la presentazione di un'apposita istanza.

Lo Studio procederà, per i propri clienti, a verificare le eventuali differenze segnalando la necessità di pagamenti o rimborsi.

5. IVIE ed IVAFE⁸

Dal 2024 **l'imposta sul valore degli immobili all'estero (IVIE)** e **l'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFAE)** subiscono, per effetto della modifica introdotta dalla Legge di Bilancio, un incremento delle rispettive aliquote, più specificatamente **l'IVIE passa dallo 0,76% all'1,06%** del valore degli immobili mentre **l'IVAFAE passa dallo 0,2% allo 0,4%** ma, fortunatamente, **solo** con riferimento a prodotti finanziari **detenuti in specifici Paesi** non collaborativi (c.d. Paesi "black list"⁹). I prodotti finanziari localizzati in tutti gli altri Paesi (c.d. collaborativi) continuano ad

⁸ Art. 1 co. 91 L. 213/2023.

⁹ L'elenco di tali Paesi è contenuto nell'art. 1 del decreto del Ministro delle finanze 4 maggio 1999, ed alla data attuale interessa i seguenti Stati e territori:

Alderney (Aurigny) / Andorra (Principat d'Andorra) / Anguilla / Antigua e Barbuda (Antigua and Barbuda) / Antille Olandesi (Nederlandse Antillen) / Aruba / Bahama (Bahamas) / Bahrein (Dawlat al-Bahrain) / Barbados / Belize / Bermuda / Brunei (Negara Brunei Darussalam) / Costa Rica (Republica de Costa Rica) / Dominica / Emirati Arabi Uniti (Al-Imarat al-'Arabiya al Muttahida) / Ecuador (Repuplica del Ecuador) / Filippine

essere soggetti all'imposta IVAFE nella misura dello 0,2%.

Si ricorda che, quale regola generale, sono tenuti al versamento dell'IVIE le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici (ed equiparate) residenti in Italia che detengono immobili all'estero. Sono invece tenuti al versamento dell'IVAFE le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici (ed equiparate) residenti in Italia che, nel periodo d'imposta, detengono investimenti all'estero, attività estere di natura finanziaria ovvero cripto-attività.

6. Disposizioni in materia di Super Bonus

La legge di Bilancio e il Decreto Legge n. 212 del 29.12.2023 hanno introdotto alcune modifiche alla normativa riguardante il c.d. "Super Bonus".

Si tratta in particolare di:

- Previsione di una salvaguardia per i lavori eseguiti sino al 31.12.2023 anche per interventi non ultimati a tale data;
- Previsione di una salvaguardia per i contribuenti "a basso reddito" interessati a lavori condominiali che presentano al 31.12.2023 uno stato di avanzamento lavori almeno pari al 60%;
- Previsione di plusvalenze imponibili nel caso di vendita di immobili interessati da interventi c.d. "superbonus";
- Verifiche sulla intervenuta o dovuta variazione catastale degli immobili oggetto di interventi agevolati.

Trattandosi di modifiche piuttosto articolate, si rinvia a prossima nostra circolare sul tema limitandoci in questa sede a segnalare i principali argomenti inclusi nella legge di Bilancio e nel citato Decreto Legge n. 212/2023.

(Pilipinas) / Gibilterra (Dominion of Gibraltar) / Gibuti (Djibouti) / Grenada / Guernsey (Bailiwick of Guernsey) / Hong Kong (Xianggang) / Isola di Man (Isle of Man) / Isole Cayman (The Cayman Islands) / Isole Cook / Isole Marshall (Republic of the Marshall Islands) / Isole Vergini Britanniche (British Virgin Islands) / Jersey / Libano (Al-Jumhuriya al Lubnaniya) / Liberia (Republic of Liberia) / Liechtenstein (Furstentum Liechtenstein) / Macao (Macau) / Malaysia (Persekutuan Tanah Malaysia) / Maldive (Divehi) / Maurizio (Republic of Mauritius) / Monserrat / Nauru (Republic of Nauru) / Niue / Oman (Saltanat 'Oman) / Panama (Republica de Panama) / Polinesia Francese (Polynesie Francaise) / **Monaco (Principaute' de Monaco)** / Sark (Sercq) / Seicelle (Republic of Seychelles) / Singapore (Republic of Singapore) / Saint Kitts e Nevis (Federation of Saint Kitts and Nevis) / Saint Lucia / Saint Vincent e Grenadine (Saint Vincent and the Grenadines) / Taiwan (Chunghua MinKuo) / Tonga (Pule'anga Tonga) / Turks e Caicos (The Turks and Caicos Islands) / Tuvalu (The Tuvalu Islands) / Uruguay (Republica Oriental del Uruguay) / Vanuatu (Republic of Vanuatu) / Samoa (Independent State of Samoa).

7. Regolarizzazione del magazzino¹⁰

Le imprese in regime di contabilità ordinaria che non adottano i principi contabili internazionali possono adeguare il valore delle rimanenze relative al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023.

Per "adeguamento" si intende il riallineamento dei valori contabili a quelli effettivi.

L'adeguamento può determinare:

- ✓ l'**eliminazione**, nel bilancio dell'esercizio in corso al 30.09.2023, di quantità o valori superiori a quelli effettivi.

In questo caso, operando una sorta di presunzione di vendita, sono dovute le seguenti imposte:

- **IVA**, determinata applicando l'aliquota media del 2023¹¹ al seguente importo:

$$\text{valore eliminato} \times \text{coeff. specifico}^{12}$$

- **Imposta sostitutiva** (IRPEF/IRES e IRAP), determinata dalla seguente equazione:

$$[(\text{valore eliminato} \times \text{coeff. specifico}) - \text{valore eliminato}] \times 18\%$$

- ✓ l'**iscrizione**, nel bilancio dell'esercizio in corso al 30.09.2023, di quantità di beni in precedenza omesse¹³.

In questo caso, dovendo regolarizzare l'omessa dichiarazione (e tassazione) delle maggiori rimanenze, è dovuta esclusivamente l'**imposta sostitutiva** (IRPEF/IRES e IRAP), determinata dalla seguente equazione:

$$\text{valore beni iscritti} \times 18\%$$

Le imposte dovute per la regolarizzazione del magazzino sono **indeducibili** e devono essere versate in due rate di pari importo:

- la prima entro il termine di versamento del saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 30.09.2023 (ordinariamente, il 30 giugno 2024);
- la seconda entro il termine di versamento del secondo acconto delle imposte relative al periodo d'imposta 2024 (ordinariamente, il 30 novembre 2024).

¹⁰ Art. 1 commi 78-84 L. 213/2023.

¹¹ L'aliquota media è data dalla seguente equazione: $\frac{\text{Totale IVA su vendite} - \text{IVA su vendite beni ammortizzabili}}{\text{Volume affari}}$

¹² I coefficienti specifici da applicare, differenziati a seconda della tipologia di attività esercitata, saranno stabiliti con apposito decreto dirigenziale di prossima pubblicazione.

¹³ Non è possibile regolarizzare l'importo delle rimanenze in precedenza sottostimate (cfr. CM n. 115/E/2000, par. 4.2).

La regolarizzazione del magazzino non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere; non saranno, pertanto applicabili, né sanzioni di natura civile né sanzioni di natura penale. Inoltre, i valori risultanti dall'adeguamento non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi d'imposta precedenti.

Lo Studio è a disposizione per ogni approfondimento e per la verifica, nei singoli casi concreti, dei costi e degli effetti della regolarizzazione.

8. Locazioni brevi¹⁴

A far data dal 1.01.2024, **la cedolare secca** sulle "locazioni brevi", applicabile in presenza di opzione per l'imposta sostitutiva, **passa dal 21% al 26%**. Il contribuente, tuttavia, potrà continuare a godere della minore aliquota del 21%, per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi ad una unità immobiliare appositamente individuata in sede di dichiarazione dei redditi.

Si ricorda che per "locazioni brevi" si intendono i "contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, 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 d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare ovvero soggetti che gestiscono portali telematici ...".

Occorre infine aggiungere che gli intermediari che intervengono nei contratti aventi ad oggetto le "locazioni brevi" (anche mediante portali telematici) devono operare una **ritenuta del 21%** sul canone o corrispettivo di contratti di locazione breve o assimilati. Tale ritenuta si considera a partire dal 1.01.2024 **sempre operata a titolo di acconto**. I contribuenti interessati dalle predette operazioni pertanto, a partire dal 2024, si vedranno certificate le eventuali ritenute subite e dovranno sempre includere nella propria dichiarazione dei redditi i canoni percepiti a fronte di contratti di "locazione breve".

9. Bonifici per spese connesse a interventi che danno diritto a detrazioni d'imposta¹⁵

A decorrere dal prossimo 1.03.2024, la ritenuta di acconto che viene applicata sui bonifici effettuati in **"relazione ad oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta" salirà dall'8% all'11%**.

La disposizione riguarda tutti i bonifici c.d. "parlanti" che devono essere utilizzati per il pagamento degli interventi (a titolo esemplificativo) di "superbonus", "ecobonus", "sisma bonus", "bonus casa 50%" (ristrutturazioni), "bonus barriere architettoniche 75%" ed altri.

¹⁴ Art. 1 co. 63 L. 213/2023.

¹⁵ Art. 1 co. 88 L. 213/2023.

Per i contribuenti che devono effettuare i pagamenti non ci saranno variazioni e probabilmente la modifica non sarà neanche percepita. Al contrario le imprese riceveranno, a fronte di un bonifico di 100 euro un netto inferiore (89 mentre prima ricevevano 92).

10. Plusvalenze da cessione di metalli preziosi¹⁶

Le plusvalenze, realizzate da persone fisiche al di fuori dell'attività d'impresa, arte o professione, derivanti dalla cessione di metalli preziosi – sempreché siano allo stato grezzo o monetato – sono soggette ad una imposta sostitutiva del **26%**.

In base al **previgente regime**, ove il contribuente non fosse stato in grado di documentare il costo di acquisto, la plusvalenza era determinata in misura pari al 25% del corrispettivo della cessione (*i.e.* vigeva una presunzione legale tale per cui il costo d'acquisto era almeno pari al 75% del prezzo di vendita).

Con le modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio, non è più possibile avvalersi della suddetta presunzione. Pertanto, **ove il contribuente non fosse in grado di documentare il costo di acquisto, questo si assume pari a zero e la plusvalenza** da assoggettare a imposta sostitutiva **corrisponde al prezzo di vendita**.

11. Imponibilità dei corrispettivi per la costituzione di "diritti reali di godimento" su beni immobili¹⁷

Per effetto delle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio, sono stati attratti a tassazione ai fini IRPEF i redditi delle persone fisiche (che non esercitano attività d'impresa arte o professione) derivanti dalla costituzione a titolo oneroso di diritti reali di godimento (enfiteusi, superficie, servitù, uso e abitazione) su beni immobili detenuti o costruiti da più di 5 anni. In precedenza tali redditi, fatta eccezione per quelli riferiti ad "aree edificabili", non erano soggetti ad imposizione.

La disposizione in esame potrebbe in particolare interessare (con effetti anche molto significativi in termini di maggiore tassazione) le persone fisiche proprietarie da più di 5 anni di terreni agricoli sui quali intendano costituire ad esempio un diritto di superficie a favore di imprese che, su quel terreno, vogliano realizzare delle opere, quali un parco fotovoltaico o eolico.

¹⁶ Art. 1 co. 92 L. 213/2023.

¹⁷ Art. 1 co. 92 L. 213/2023.

12. Obbligo di assicurazione dei rischi “catastrofali” per le imprese¹⁸

Anche se non di carattere “fiscale”, vista la ampia portata della previsione normativa, si segnala che la Legge di Bilancio ha introdotto l’obbligo **entro il 31.12.2024** di procedere alla stipula di un’assicurazione per **la protezione da rischi catastrofici**.

Il predetto obbligo è indirizzato:

- ✓ alle imprese con sede legale in Italia;
 - ✓ alle imprese aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia;
- tenute all’iscrizione nel Registro delle Imprese.

La polizza avrà come fine quello di coprire i danni:

- ✓ subiti dai beni posseduti dall’impresa quali terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali¹⁹;
- ✓ direttamente provocati dalle calamità naturali ed eventi catastrofici verificatisi sul territorio nazionale quali sismi, alluvioni, frane, inondazioni ed esondazioni.

Nel caso in cui l’obbligo non venga adempiuto entro la scadenza normativamente prevista, le autorità preposte ne terranno conto “*nell’assegnazione di contributi, sovvenzioni o agevolazioni di carattere finanziario a valere su risorse pubbliche*”, anche con riferimento a quelle previste in occasione di eventi calamitosi e catastrofici.

Saranno fornite con apposito Decreto Ministeriale le disposizioni attuative.

13. Varie

Si segnalano infine le seguenti disposizioni:

- ✓ Rinvio della c.d. *Plastic Tax*: viene disposto il differimento della data di entrata in vigore della imposta sul consumo di manufatti in plastica con singolo impiego (che avrebbe originariamente entrare in vigore da maggio 2020) **al 1.07.2024**.
- ✓ Rinvio della c.d. *Sugar Tax*: viene disposto il differimento della data di entrata in vigore della imposta sul consumo delle bevande non alcoliche edulcorate **al 1.07.2024**
- ✓ Obbligo di utilizzo del canale telematico per tutti i modelli F24 che riportano l’uso in compensazione di crediti, anche se si tratta di crediti INPS ed INAIL;
- ✓ Divieto di compensare mediante modello F24 crediti di qualsiasi natura in presenza di ruoli scaduti per importi superiori ad euro 100.000.

¹⁸ Art. 1 commi 101-111 L. 213/2023.

¹⁹ I beni sono quelli individuati dall’art. 2424 co. 1 Codice Civile, sezione Attivo, voce B II, n. 1, 2, 3.

CONTATTI

LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT

DAVIDE RABINO

DAVIDE.RABINO@RLVT.IT

MARCO CAMPIONE

MARCO.CAMPIONE@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

VIA AMEDEO AVOGADRO, 12/A - 10121 TORINO - ITALIA T. +39 011 55 67 222 - INFO@RLVT.IT