

Circolare di aggiornamento fiscale 1 2024

Legge di Bilancio 2024 (L. 30.12.2023 n. 213) - Principali novità

Gentili Clienti,

come di consueto, con l'inizio del nuovo anno arrivano anche le novità e le proroghe fiscali.

Tra le novità vi è la cd. "regolarizzazione del magazzino", la tassazione delle plusvalenze su immobili oggetto di interventi supebonus, la modifica alla tassazione ed agli adempimenti relativi alle cd. "locazioni brevi", mentre tra le proroghe vi è la "rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni". E' stata inoltre aumentata la ritenuta sui pagamenti effettuati per interventi edilizi tramite i cd. "bonifici parlanti".

Siamo a disposizione per approfondire le tematiche che esponiamo di seguito in modo sintetico e vi auguriamo un sereno anno 2024 anche per quanto riguarda gli adempimenti amministrativi e fiscali, noi saremo al vostro fianco.

Argomento	Descrizione
Regolarizzazione e del magazzino	<p>A determinate condizioni, viene consentito di regolarizzare le rimanenze di magazzino adeguandole alla situazione di giacenza effettiva. È prevista la facoltà:</p> <ul style="list-style-type: none"> sia di eliminare esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi; sia di iscrivere esistenze iniziali in precedenza omesse. <p>Ambito temporale La facoltà di regolarizzazione riguarda il periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (e, quindi, il 2023 per i soggetti "solari").</p> <p>Soggetti interessati Possono avvalersi della facoltà gli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali e, quindi, in buona sostanza, gli OIC <i>adopter</i>. Sono in ogni caso escluse le imprese in contabilità semplificata.</p> <p>Ambito oggettivo L'adeguamento può riguardare le rimanenze: dei beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa; delle materie prime e sussidiarie, dei semilavorati e degli altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione. Sono, invece, escluse le rimanenze relative:</p>

Argomento	Descrizione
segue	<p>alle commesse infrannuali (cioè, di durata inferiore ai 12 mesi), ancora in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, valutate in base alle spese sostenute;</p> <p>alle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale.</p> <p>Modalità di adeguamento</p> <p>L'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino può avvenire tramite:</p> <p>l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;</p> <p>l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse, ottenendo il riconoscimento di costi che, altrimenti, non avrebbero rilevanza fiscale.</p> <p>Imposte dovute nel caso di eliminazione di esistenze iniziali</p> <p>Nel caso dell'eliminazione di esistenze iniziali di quantità o di valori superiori a quelli effettivi, occorre provvedere al versamento: 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 specifico per ogni attività, che sarà determinato da un successivo decreto;</p> <p>di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP.</p> <p>In relazione all'imposta sostitutiva, la relativa aliquota è stabilita al 18%, da applicare sulla differenza tra:</p> <p>il valore eliminato moltiplicato per il suddetto coefficiente di maggiorazione (in pratica, l'ammontare dell'imponibile ai fini dell'IVA come sopra determinato);</p> <p>il valore del bene eliminato.</p> <p>Imposte dovute nel caso di iscrizione di esistenze iniziali</p> <p>In questo caso, il contribuente deve provvedere al pagamento della sola <u>imposta sostitutiva del 18%</u>, da calcolare sull'intero valore iscritto.</p> <p>Termini di versamento</p> <p>Le imposte dovute vanno versate in due rate di pari importo: la prima, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023; la seconda, entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta 2024.</p> <p>Effetti dell'adeguamento</p> <p>La regolarizzazione:</p> <p>non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere;</p> <p>non ha effetto sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli</p>

Argomento	Descrizione
	<p>accertamenti notificati fino all'1.1.2024.</p> <p>I valori risultanti dall'adeguamento: sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30.9.2023; nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi di imposta precedenti.</p>
Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (quotate e non quotate)	<p>Viene nuovamente prorogato il regime per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate di cui all'art. 5 della L. 448/2001. Inoltre, viene prorogata anche la rivalutazione dei terreni (agricoli ed edificabili) di cui all'art. 7 della L. 448/2001.</p> <p>Anche per il 2024, quindi, sarà consentito di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data dell'1.1.2024.</p> <p>Modalità di rivalutazione</p> <p>Per rideterminare il valore delle partecipazioni non quotate e dei terreni, occorrerà che, entro il 30.6.2024, un professionista abilitato rediga e asseveri la perizia di stima.</p> <p>Aliquota unica del 16% per l'imposta sostitutiva</p> <p>La rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni per l'anno 2024 prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del 16%.</p> <p>Versamento dell'imposta sostitutiva</p> <p>L'imposta sostitutiva del 16% deve essere versata: per l'intero ammontare, entro il 30.6.2024; oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo scadenti, rispettivamente, il 30.6.2024, il 30.6.2025 e il 30.6.2026; le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30.6.2024.</p> <p>La rideterminazione si perfeziona con il versamento, entro il 30.6.2024, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.</p>
Cessioni di fabbricati con interventi superbonus – Plusvalenza	<p>A decorrere dall'1.1.2024, rientrano tra i redditi diversi le plusvalenze realizzate dalla cessione di immobili sui quali sono stati realizzati interventi con il superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020, che si sono conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione.</p> <p>In pratica, nei successivi 10 anni dalla fine dei lavori agevolati con il superbonus, la vendita di immobili, diversi da quelli di cui si dirà, è rilevante ai fini delle imposte sui redditi.</p> <p>Immobili esclusi</p> <p>Sono esplicitamente esclusi gli immobili: acquisiti per successione;</p>

Argomento	Descrizione
segue	<p>che sono stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a 5 anni, per la maggior parte di tale periodo.</p> <p>Applicazione dell'imposta sostitutiva Alle suddette plusvalenze risulta possibile applicare l'imposta sostitutiva dell'IRPEF del 26%, di cui all'art. 1 co. 496 della L. 266/2005.</p>
Imponibilità della costituzione dei diritti reali immobiliari	<p>La legge di bilancio 2024 interviene sull'art. 9 co. 5 del TUIR, mitigando il principio di equiparazione tra cessione a titolo oneroso di immobili e costituzione/trasferimenti di diritti reali, applicandolo solo laddove le norme non prevedano diversamente. Inoltre, si introduce nell'art. 67 co. 1 lett. h) del TUIR la previsione secondo cui si tassano tra i redditi diversi non solo quelli derivanti dalla concessione del diritto di usufrutto su immobili, ma anche quelli <i>"derivanti dalla costituzione degli altri diritti reali di godimento"</i> (uso, abitazione, enfiteusi, superficie e servitù prediali).</p> <p>Trattandosi di una modifica recente che prevede altresì una distinzione tra trasferimento e costituzione di diritti reali immobiliari, si ritiene opportuno affrontare eventuali casistiche direttamente in studio.</p>
Locazioni brevi - Aumento dell'aliquota al 26% - Modifica normativa per gli intermediari non residenti	<p>Modificando l'art. 4 del DL 50/2017, che disciplina i contratti di locazione breve, è stata elevata l'aliquota della cedolare secca applicabile, su opzione, a tali contratti, con la possibilità di conservare l'aliquota ordinaria (21%) <u>per un solo immobile destinato alla locazione breve</u>.</p> <p>Natura imprenditoriale - Esclusione La disciplina delle locazioni brevi è riservata ai contratti stipulati al di fuori dell'esercizio di impresa. Per espressa previsione normativa, la fornitura dei servizi di cambio biancheria e di pulizia dei locali non sono idonei, di per sé, a determinare la natura imprenditoriale delle locazioni brevi. Invece, a norma dell'art. 1 co. 595 della L. 178/2020, si presume la natura imprenditoriale in caso di destinazione alla locazione breve <u>di più di 4 "appartamenti" per ciascun periodo d'imposta</u>. E' utile sottolineare che questa disposizione normativa non è stata modificata.</p> <p>Cedolare secca - Aliquota al 26% La legge di bilancio 2024 prevede che, dall'1.1.2024, la cedolare secca trovi applicazione con l'aliquota del 26% in caso di opzione sulle locazioni brevi.</p> <p>Viene, però, precisato che l'aliquota resta pari al 21% <i>"per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a una unità"</i></p>

Argomento	Descrizione
segue	<p><i>immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi”.</i></p> <p>Ritenuta del 21% a titolo di acconto</p> <p>La normativa sulle locazioni brevi impone agli intermediari (definiti dalla norma come i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, nonché quelli che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare), ove incassino canoni o corrispettivi di contratti di locazione breve o assimilati, oppure intervengano nel pagamento dei medesimi canoni o corrispettivi, di operare, in qualità di sostituti d'imposta, una ritenuta del 21% sull'ammontare dei canoni e corrispettivi all'atto del pagamento al beneficiario;</p> <p>versarla all'Erario ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;</p> <p>effettuare la relativa certificazione ai sensi dell'art. 4 del DPR 322/98.</p> <p>La legge di bilancio 2024 non modifica l'ammontare della ritenuta (che resta, quindi, pari al 21% per tutte le locazioni brevi e non viene allineata alla nuova aliquota della cedolare secca del 26%), ma dispone che <u>la ritenuta si ritiene sempre operata a titolo di acconto.</u></p>
Interventi “edilizi” - Aumento della ritenuta sui bonifici “parlanti”	<p>A decorrere dall'1.3.2024 la ritenuta di acconto che viene applicata sui bonifici salirà dall'8% all'11%.</p> <p>Pagamenti sui quali si applica la ritenuta</p> <p>La ritenuta d'acconto in questione si applica sui pagamenti effettuati con bonifico in “<i>relazione ad oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta</i>”.</p> <p>La disposizione riguarderà, quindi, il superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020, l'ecobonus, di cui all'art. 14 del DL 63/2013, il sismabonus, di cui all'art. 16 del DL 63/2013, il <i>bonus casa 50%</i>, di cui all'art. 16-bis del TUIR, ma anche il c.d. “<i>bonus barriere 75%</i>”, di cui all'art. 119-ter del DL 34/2020.</p> <p>Si ricorda, al riguardo, che l'obbligo di effettuare la ritenuta è conseguenza del bonifico bancario o postale, mentre, nel caso in cui il pagamento avvenga in altri modi, la ritenuta non si applica.</p>
Ritenuta sulle provvigioni percepite dagli agenti di assicurazione	<p>Dall'1.4.2024, saranno soggette a ritenuta d'acconto anche le provvigioni percepite:</p> <p>dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione;</p> <p>dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazioni</p>

Argomento	Descrizione
	pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva.
Fringe benefit 2024 - Incremento della soglia di esenzione	<p>La soglia di non imponibilità dei <i>fringe benefit</i> per il 2024 è elevata da 258,23 euro a:</p> <p>1.000 euro, per tutti i dipendenti;</p> <p>2.000 euro, per i soli lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico.</p> <p>Rientrano nel suddetto limite, per tutti i dipendenti (con o senza figli), anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro per il pagamento:</p> <p>delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;</p> <p>delle spese per l'affitto della prima casa ovvero degli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.</p>
Riduzione imposta sostitutiva sui premi di risultato	L'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali, regionale e comunale, sui premi di risultato, prevista dall'art. 1 co. 182 della L. 28.12.2015 n. 208, viene ridotta dal 10% al 5% anche per i premi e le somme erogati nell'anno 2024.
Plusvalenze su partecipazioni realizzate da società non residenti	<p>Dal 2024, le plusvalenze realizzate da società ed enti commerciali non residenti, ove tassate anche in Italia, sono assoggettate all'imposta sostitutiva del 26% sul solo 5% del relativo ammontare. Ad esempio, se la plusvalenza ammonta a un milione di euro, la base imponibile è pari a 50.000 euro e l'imposta sostitutiva a 13.000 euro.</p> <p>Dal punto di vista soggettivo, il beneficio è riservato alle società e agli enti commerciali residenti in Stati dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo.</p> <p>Sotto il profilo oggettivo, invece, si deve trattare di partecipazioni: qualificate (in linea di massima, superiori al 20%); in possesso dei requisiti previsti dall'art. 87 del TUIR (sono escluse, ad esempio, le partecipazioni in società immobiliari).</p> <p>Operativamente, la modifica interessa le cessioni effettuate da società con sede in Francia e a Cipro; per i cedenti residenti in altri Stati europei, infatti, le plusvalenze sono tassate solo nei rispettivi Stati di residenza in base alle Convenzioni internazionali.</p>
Nuove aliquote per IVIE e IVAFE	<p>Si prevede l'incremento delle aliquote delle imposte patrimoniali sugli investimenti esteri. In particolare, dal 2024 l'IVIE passa dal precedente 0,76% all'1,06%, mentre l'IVAFA si incrementa dal precedente 0,2% allo 0,4%, ma soltanto per i prodotti finanziari detenuti in Paesi <i>black list</i>.</p> <p>Decorrenza</p>

Argomento	Descrizione
	<p>L'incremento delle aliquote, per l'IVIE all'1,06% e per l'IVAFE allo 0,4%, si applica a partire dall'1.1.2024 anche per gli investimenti esteri effettuati in data antecedente.</p>
<p>Ruoli scaduti per importi superiori a 100.000 euro - Divieto di compensazione nel modello F24</p>	<p>Si prevede un divieto di compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, in presenza di ruoli scaduti relativi ad imposte erariali o accertamenti esecutivi, per importi complessivamente superiori a 100.000 euro.</p> <p>Il divieto opera se non ci sono provvedimenti di sospensione e perdura sino alla completa rimozione della violazione.</p> <p><u>Di conseguenza, il divieto sembra permanere se il contribuente ha in essere un piano di dilazione delle somme iscritte a ruolo.</u></p> <p>Comunicheremo gli opportuni aggiornamenti in merito in quanto la normativa così interpretata dalla stampa specializzata sembra eccessivamente penalizzante.</p> <p>Esemplificando, se sono presenti carichi di ruolo pari a 150.000 euro e il contribuente dispone di 170.000 euro di crediti compensabili, sembra difficile sostenere che si possano compensare 20.000 euro (ovvero la parte che eccede il carico di ruolo).</p> <p>In assenza di provvedimenti di sospensione, l'unica maniera per compensare è estinguere i ruoli, provvedendo al pagamento degli stessi.</p> <p>Decorrenza</p> <p>Le novità si applicano a decorrere dall'1.7.2024. Si potrebbe sostenere che il divieto, di conseguenza, operi per le compensazioni effettuate dall'1.7.2024.</p> <p>Ambito applicativo</p> <p>Il divieto di compensazione nel modello F24 si applica in relazione a tutti i contribuenti (persone fisiche, società ed enti).</p>
<p>Presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni - Estensione obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate</p>	<p>Viene esteso l'obbligo di utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate ("F24 on line", "F24 web" o "F24 intermediari") per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni.</p> <p>Compensazione dei crediti INPS e INAIL</p> <p>L'obbligo di utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni si applica anche ai crediti maturati a titolo di contributi INPS e di premi INAIL.</p> <p>Estensione generalizzata ai modelli F24 contenenti compensazioni</p> <p>Viene stabilito, in via generalizzata, che i versamenti sono effettuati esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione</p>

Argomento	Descrizione
	<p>dall’Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24, nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni.</p> <p><i>Decorrenza</i></p> <p>Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dall’1.7.2024.</p> <p>In relazione ai crediti INPS e INAIL viene però previsto che la decorrenza dell’efficacia, anche progressiva, delle nuove disposizioni e le relative modalità di attuazione, saranno definite con provvedimenti adottati d’intesa dall’Agenzia delle Entrate, dall’INPS e dall’INAIL.</p>