

Newsletter

23 gennaio 2024

Fringe benefit 2024 - Incremento della soglia di esenzione (art. 1, c. 16 e 17)

La soglia di non imponibilità dei fringe benefit per il 2024 è elevata da € 258,23 a € 1.000, per tutti i dipendenti, e a € 2.000, per i soli lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico (nel 2023 la soglia di esenzione era pari a € 3.000 per i soli lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico). Il lavoratore che intende fruire dell'esenzione "potenziata" per la presenza di figli a carico dovrà attestarne la spettanza, comunicando al datore di lavoro i codici fiscali dei figli; in mancanza, troverà applicazione la soglia di esenzione più bassa (€ 1.000).

L'esenzione sopra indicata, per tutti i dipendenti (con o senza figli a carico), opera non solo in relazione al valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti ma anche per 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.

Riduzione imposta sostitutiva sui premi di risultato (art. 1, c. 18)

L'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali, regionale e comunale, sui premi di risultato, prevista dall'articolo 1, c. 182, L. n. 208/2015, viene confermata al 5% (rispetto al 10% vigente prima del 2023,) anche per i premi di produttività e le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa corrisposti nell'anno 2024. Si tratta:

- dei premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione è legata ad incrementi di produttività/redditività/qualità/efficienza/innovazione misurabili e verificabili sulla base di criteri definiti con il D.M. 25 marzo 2016; e
- delle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili (per tali importi è ammessa la detassazione a prescindere dagli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione), nei limiti e alle condizioni di cui al citato comma 182 dell'articolo 1 della L. n. 208/2015.

Plastic Tax e Sugar Tax (Art. 1, c. 44)

La decorrenza delle disposizioni riferite alla cd. “plastic tax” e “sugar tax”, istituite dalla Legge di Bilancio 2020, è stata nuovamente differita al 1° luglio 2024, in luogo del precedente termine del 1° gennaio 2024.

Rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni (Art. 1, c. 52 e 53)

È riproposta la rideterminazione del costo d’acquisto di terreni (edificabili e/o agricoli) e partecipazioni (quotate e non quotate) possedute alla data del 1° gennaio 2024 al di fuori del reddito d’impresa da parte di persone fisiche, società semplici/studi associati o enti non commerciali, al fine di abbattere la plusvalenza conseguito a seguito della cessione di tali beni. Sul valore periziato sarà dovuta l’imposta sostitutiva nella misura del 16% (sia per i terreni sia per le partecipazioni). Entro il prossimo 30 giugno 2024 dovrà essere redatta e asseverata la perizia di stima e occorrerà versare l’imposta sostitutiva in unica soluzione (o, in alternativa, versare la prima delle 3 rate annuali di pari importo, con scadenze fissate al 30 giugno 2025 e al 30 giugno 2026, ciascuna da maggiorarsi con gli interessi calcolati al 3% annuo).

Estensione del regime di Participation Exemption ai soggetti non residenti (Art. 1, c. 59)

La disciplina della *participation exemption* (c.d. “PEX”), che prevede la possibilità di ottenere un’esonazione parziale della tassazione dalle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni sociali, viene estesa anche ai soggetti non residenti, purché risiedano in paesi UE o aderenti alla SEE (Norvegia, Liechtenstein e Islanda) e limitatamente alla cessione di partecipazioni “qualificate” in società italiane.

Locazioni brevi e cedolare secca al 26% (Art. 1, c. 63)

Con riferimento alle c.d. “locazioni brevi” di cui all’articolo 4 del D.L. n. 50/2017) (locazioni di unità abitative di durata non superiore a 30 giorni stipulati da persone fisiche al di fuori dell’attività d’impresa) viene previsto che, in caso di opzione per la cedolare secca, l’aliquota di tale imposta viene incrementata al 26% (rispetto alla precedente aliquota del 21%), ferma restando la possibilità di continuare ad applicare l’aliquota del 21% ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi ad una sola unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi.

Sulla base della lettera della norma, si ritiene che la scelta sulla locazione breve cui applicare l’aliquota del 21% sia rimessa al contribuente (che potrà scegliere quella col canone di locazione maggiore) e sia necessaria (in quanto, in assenza di scelta, dovrebbe operare l’aliquota ordinaria del 26%). La novità normativa non interessa, invece, le altre tipologie di contratti di locazione né le società semplici e gli enti non commerciali, i quali non possono applicare la cedolare secca.

Infine, si evidenzia che non è cambiata la misura della ritenuta fiscale che devono operare i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare o che gestiscono portali telematici e che incassano i canoni/corrispettivi di locazione breve o che comunque intervengono nel pagamento di detti importi. L’aliquota per effettuare tali ritenute fiscali resta quindi fissata al 21%.

Plusvalenze fiscali dei fabbricati riqualificati con il Superbonus (Art. 1, c. 64-67)

La nuova normativa prevede, in relazione alle vendite perfezionate a partire dal 1° gennaio 2024, che l’imponibilità della plusvalenza da cessione di un immobile nei successivi 10 anni dalla fine dei lavori agevolati con il Superbonus di cui all’articolo 119 del D.L. n. 34/2020.

La nuova ipotesi di plusvalenza non risulta invece applicabile nei confronti dei fabbricati acquisiti per successione o adibiti ad abitazione principale del cedente/dei suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione (o per la maggior parte del periodo di possesso, in caso di possesso infra-decennale).

Sono inoltre previste alcune importanti novità anche in merito alle modalità di calcolo della plusvalenza. Al riguardo viene infatti disposto che:

- se gli interventi agevolati si sono conclusi da non più di 5 anni al momento dell’atto di cessione, non si tiene conto (in abbattimento della plusvalenza) delle spese relative a tali interventi ove siano state esercitate le opzioni di cessione del credito/sconto in fattura;
- se gli interventi agevolati si sono conclusi da più di 5 anni (ma entro i 10 anni) al momento dell’atto di cessione, si tiene conto (in abbattimento della plusvalenza) soltanto del 50% delle spese relative a tali interventi ove siano state esercitate le opzioni di cessione del credito/sconto in fattura.

Per gli immobili acquisiti/costruiti, alla data della cessione, da oltre 5 anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, come sopra determinato, è rivalutato in base alla variazione ISTAT. Da ultimo, si

ricorda che anche tali nuove plusvalenze possono essere assoggettate, in alternativa all'IRPEF, all'imposta sostitutiva del 26%.

Esenzione IMU degli immobili di enti non commerciali (Art. 1, c. 71)

L'articolo 1, c. 759, lett. g), della L. n. 160/2019 dispone che sono esenti da IMU gli immobili "posseduti ed utilizzati" dagli enti non commerciali destinati esclusivamente allo svolgimento delle attività previste nell'art. 7, co. 1, lett. i) del Dlgs n. 504/92 (si tratta delle attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive nonché di quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi (per scopi missionari), alla catechesi e all'educazione cristiana, che siano svolte con modalità non commerciali). Con norma di interpretazione autentica viene stabilito che, ai fini di quanto precede, gli immobili si intendono: a) "posseduti" anche nel caso in cui siano concessi in comodato ad altro ente non commerciale che sia funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente e che vi svolga esclusivamente le citate attività dell'art. 7, lett. i) con modalità non commerciali; b) "utilizzati" anche in assenza di "esercizio attuale" delle citate attività dell'art. 7, lett. i), purché l'immobile permanga strumentale allo svolgimento delle predette attività e, dunque, l'inutilizzo non determini la cessazione definitiva della strumentalità.

Proroga delle delibere per il 2023 per l'IMU o altri tributi locali e versamento della maggiore IMU (art. 1, c. 72-73)

Con l'inserimento di una deroga *ad hoc* per l'anno 2023 viene previsto che siano considerate tempestive le delibere comunali che disciplinano l'IMU 2023 se risultano: 1) inserite nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale entro il 30/11/2023 (in luogo del termine ordinario del 14/10/2023) o pubblicate sul sito del MEF entro il 15/01/2024 (in luogo del termine ordinario del 28/10/2023).

Se per effetto delle aliquote/regolamenti pubblicati nei termini "prorogati" l'IMU dovuta, rispetto a quella versata entro il 18/12/2023 (in base alle aliquote/regolamenti del 2022), risulti superiore, la maggiore IMU andrà versata, senza sanzioni e interessi, entro il prossimo 29 febbraio 2024. Qualora invece risulti inferiore, spetta al contribuente il rimborso del maggior versamento.

Regolarizzazione del magazzino (art. 1, c. 78-84)

La nuova normativa consente di regolarizzare le rimanenze di magazzino, adeguandole alla situazione di giacenza effettiva. In particolare, è stata prevista la facoltà per i soggetti che esercitano attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali di eliminare esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi e/o di iscrivere esistenze iniziali in precedenza omesse.

La facoltà di regolarizzazione riguarda il periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (e, quindi, per i soggetti "solari", il periodo 2023) e sono ammessi a fruire di tale possibilità i soli soggetti che esercitano attività d'impresa OIC adopter, con esclusione delle imprese in contabilità semplificata.

Sul piano oggettivo, la regolarizzazione è possibile con riferimento alle rimanenze dei beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (c.d. "beni merce") e 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 dalla possibilità di regolarizzazione le rimanenze relative 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 e alle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale.

L'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino può avvenire tramite l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi e/o l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse, ottenendo il riconoscimento di costi che, altrimenti, non avrebbero rilevanza fiscale.

Nel caso dell'eliminazione di esistenze iniziali di quantità o di valori superiori a quelli effettivi, occorrerà provvedere al versamento:

- dell'IVA determinata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023; e
- di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, con un'aliquota pari al 18%, da applicare sulla differenza tra:
 - a) il valore eliminato moltiplicato per un coefficiente di maggiorazione che sarà stabilito con un apposito D.M. di prossima emanazione; e
 - b) il valore del bene eliminato.

Invece, in caso di iscrizione di esistenze iniziali, il contribuente dovrà provvedere al pagamento della sola imposta sostitutiva del 18%, da calcolare sull'intero valore iscritto.

L'imposta sostitutiva è indeducibile dalle imposte sui redditi e relative addizionali e dall'IRAP.

L'adeguamento delle rimanenze di magazzino dovrà essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (cioè, nei modelli REDDITI 2024 e IRAP 2024 per i soggetti "solari").

Da ultimo si evidenzia come la regolarizzazione non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere e non ha effetto sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati fino all'1.1.2024. I valori risultanti dall'adeguamento saranno riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 e, nel limite del valore iscritto o eliminato, non potranno essere utilizzati ai fini dell'accertamento tributario in riferimento a periodi di imposta precedenti.

Superbonus e variazione della rendita degli immobili (Art. 1, c. 86-87)

Come regola generale è previsto che, in caso di interventi edilizi che implicino variazioni nella consistenza delle unità immobiliari, è richiesta la presentazione della “Dichiarazione di variazione dello stato dei beni” (articolo 1, c. 1 e 2, D.M. n. 701/94), al fine di permettere l’aggiornamento dei dati catastali (e la relativa rendita catastale). In base alla nuova normativa l’Agenzia Entrate verificherà, secondo specifiche liste selettive elaborate ed in relazione agli immobili oggetto di interventi di cui al Superbonus (articolo 119 del D.L. n. 34/2020), che tale obbligo sia stato regolarmente assolto anche ai fini degli eventuali effetti sulla rendita catastale dell’immobile e, ove tale variazione risulti omessa, potrà inviare al contribuente apposita comunicazione di invito alla *compliance*.

Ritenuta sui bonifici “parlanti” per i bonus edilizi (art. 1, c. 88)

Con effetto dal 1° marzo 2024, viene disposto l’incremento dall’8% all’11% della ritenuta d’acconto che banche/Poste devono operare all’atto dell’accredito dei bonifici “parlanti” relativi a spese per le quali l’ordinante beneficia della detrazione per bonus edilizi. Si ricorda che la ritenuta resta da operare sull’importo del bonifico scorporato dell’IVA convenzionalmente calcolata nella misura del 22%.

Agenti di assicurazione – ritenute alla fonte (art. 1, c. 89-90)

A partire dal 1° aprile 2024 viene soppressa l’esonero da applicazione della ritenuta d’acconto sulle provvigioni percepite 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 assicurazioni pubbliche/loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva.

Conseguentemente, dal 1° aprile 2024 la ritenuta d’acconto sulle predette somme dovrà essere effettuata nella misura del 23% sulla base imponibile del 50% (o del 20%, qualora l’intermediario abbia comunicato di avvalersi in via continuativa di dipendenti o terzi).

Incremento dell'IVIE e dell'IVAFE (Art. 1, c. 91)

A decorrere dal 1° gennaio 2024 viene previsto un incremento generalizzato dell'IVIE all'1,06% (in luogo dello 0,76%); sempre a partire dalla citata data viene inoltre disposto l'incremento dell'IVAFE al 4% annuo del valore effettivo dei prodotti finanziari, qualora tali prodotti siano detenuti in paesi/territori con regime fiscale privilegiato ex D.M. 4/05/1999.

Ruoli scaduti per importi superiori a 100.000 euro - Divieto di compensazione nel modello F24 (art. 1, c. 94, lett. b) e c. 96)

A partire dal 1° luglio 2024 non sarà ammesso compensare nel modello F24 crediti tributari e/o contributivi in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali (e relativi accessori) o accertamenti esecutivi affidati all'Agente della riscossione, laddove essi siano di importo complessivamente superiori a € 100.000 e b) siano scaduti i termini di pagamento, in assenza di provvedimenti di sospensione.

Tale divieto perdura sino alla completa rimozione della violazione.

Sulla base del tenore letterale della norma, quindi, il divieto di compensazione sembrerebbe permanere anche se il contribuente abbia in essere un piano di dilazione delle somme iscritte a ruolo. Per espressa previsione di legge, l'Agenzia delle Entrate potrà sospendere, per 30 giorni, l'esecuzione del modello F24 per verificare se sussistono profili di rischio in relazione alle compensazioni. Laddove in base a detto controllo il credito risulti correttamente utilizzato (o allo spirare dei 30 giorni dalla trasmissione della delega di pagamento in assenza di blocco), il pagamento verrà dato per eseguito.

Presentazione dei modelli F24 con compensazioni – Estensione dell'obbligo di utilizzo del telematico (art. 1, c. 94-96)

A partire dal 1° luglio 2024, l'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per l'invio dei modelli F24 contenenti compensazioni orizzontali viene esteso anche ai crediti maturati a titolo di contributi INPS e di premi INAIL.

Inoltre, con decorrenza temporale che sarà stabilita dai provvedimenti attuativi, viene previsto che la compensazione dei crediti INPS (di qualsiasi importo) potrà essere effettuata:

- da parte della generalità dei datori di lavoro (non agricoli), dal 15° giorno successivo a quello di scadenza del termine mensile per l'invio telematico dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi (UNIEMENS) o dal 15° giorno successivo alla sua tardiva presentazione ovvero dalla data di notifica delle note di rettifica passive;
- da parte dei lavoratori autonomi iscritti all'IVS artigiani/commercianti o alla Gestione Separata INPS, dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge (quadro RR).

Infine, viene previsto che la compensazione dei crediti INAIL, di qualsiasi importo, potrà essere effettuata a condizione che i crediti siano registrati negli archivi dell'Istituto.

***Cooperazione applicativa e informatica -
potenziamento dell'azione di recupero coattivo
(art. 1, c. 100).***

Al fine di assicurare la massima efficienza dell'attività di riscossione, semplificando e velocizzando quest'ultima nonché impedendo il pericolo di condotte elusive da parte del debitore, l'agente della riscossione potrà 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 soluzioni tecniche di cooperazione applicativa e di utilizzo degli strumenti informatici per l'accesso alle predette informazioni saranno definite con uno o più decreti del Ministero dell'economia e delle finanze di prossima emanazione.

***Assicurazione delle imprese per rischi
catastrofali (Art. 1, c. da 101 a 111)***

Secondo tale nuova previsione di legge, le imprese con sede legale in Italia e le imprese aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, tenute all'iscrizione nel Registro delle Imprese (art. 2188 del Codice civile) sono tenute a stipulare, entro il 31 dicembre 2024, contratti assicurativi a copertura dei danni ai beni iscritti nell'attivo immobilizzato del bilancio d'esercizio (terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali), direttamente cagionati da calamità naturali ed eventi catastrofici verificatisi sul territorio nazionale (sismi, alluvioni, frane, inondazioni ed esondazioni).

In caso di inadempimento di tale obbligo di assicurazione, non vi è l'applicazione di una specifica sanzione ma la norma prevede che se ne debba tenere 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.

ISEE – Esclusione dei titoli di stato fino a € 50.000 (Art. 1, c. 183-184)

Nella determinazione dell'ISEE viene prevista l'esclusione, fino al valore complessivo di € 50.000, dei titoli di Stato (art. 3 d.P.R. n. 398/2003) nonché dei prodotti finanziari di raccolta del risparmio con obbligo di rimborso assistito dalla garanzia dello Stato.

Come chiarito dall'INPS con il messaggio numero 165 del 12-01-2024, l'entrata in vigore di tale novità non è immediata, essendo subordinata all'approvazione delle modifiche al regolamento recante la disciplina dell'ISEE (D.P.C.M. n. 159 del 2013).

Disclaimer

Le informazioni contenute nel presente documento non sono da considerarsi un esame esaustivo né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura legale-tributaria e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie.