

FORMAZIONE SU MISURA

19 GENNAIO 2024

LEGGE DI BILANCIO 2024: NOVITÀ FISCALI E ADEMPIMENTI

A cura di

N. VILLA

EUTEKNEFORMAZIONE



AGENDA

1. Legge di bilancio e riforma fiscale: le novità fiscali 2024 per le imprese
2. Il nuovo regime degli impatriati
3. I forfettari
4. Le novità in materia di compensazione
5. Le altre novità e il decreto anticipi
6. Le altre novità in materia di immobili
7. Nuove opzioni per le politiche di retribuzione

LA REGOLARIZZAZIONE DELLE RIMANENZE

IL QUADRO APPLICATIVO DELLA SANATORIA (1/8)

Cosa: le esistenze iniziali di magazzino di «beni» relativamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023

Chi: le imprese che non adottano gli IAS (precedente sanatoria: le imprese che applicavano gli studi di settore o i parametri). Limiti dimensionali? Ovviamente regolarizzazione irrilevante per coloro che adottano regimi contabili indifferenti all'ammontare del magazzino (semplificati, minimi e forfettari)

Natura delle differenze: la sanatoria si applica

- all'eliminazione di valori (magazzino dichiarato sovrastimato)
- all'iscrizione di valori (magazzino dichiarato sottostimato)

Le due fattispecie comportano effetti diversi

L'imposta sostitutiva: la misura è del 18% sostitutiva di imposte sui redditi, addizionali e IRAP (no IVA) (nel 2000 la sostitutiva era del 30%).

IL QUADRO APPLICATIVO DELLA SANATORIA (2/8)

Cosa: le esistenze iniziali di magazzino di «beni» relativamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023

Le esclusioni (riferimento circolare 115/E/2000 AdE):

- servizi in corso di esecuzione;
- opere e servizi con durata ultrannuale

Note particolari

È possibile contemporaneamente procedere con l'iscrizione e l'eliminazione di esistenze iniziali

Nel caso di eliminazione è possibile intervenire sia sui valori che sulle quantità

Nel caso di iscrizione è possibile intervenire solo sulle quantità (diversamente sarebbe una rivalutazione che è vietata)

IL QUADRO APPLICATIVO DELLA SANATORIA (3/8)

Gli effetti dell'eliminazione delle esistenze iniziali di beni in magazzino (sulla quantità o sui valori):

Presunzione: vendite in nero

Il costo:

- imposta sostitutiva 18% «sulla differenza tra l'ammontare dell'imponibile IVA e il valore eliminato» (circ. n. 115/E/2000)
- IVA aliquota media

La base imponibile IVA: valore dell'eliminato maggiorata di una % di ricarico che dovrà essere individuata

Esempio: eliminazione 100 mila euro di esistenze iniziali di magazzino di un dettagliante:

- % di ricarico 30%(dato riferibile alla precedente sanatoria)
- aliquota media IVA 20% - costo IVA euro 26.000 (20% di 130k)
- sostitutiva 18% su 30 mila euro: euro 5.400

Totale costo: 31.400 euro

IL QUADRO APPLICATIVO DELLA SANATORIA (4/8)

Gli effetti dell'iscrizione di esistenze iniziali di beni in magazzino:

Presunzione: acquisti in nero

Il costo: imposta sostitutiva 18%

La base imponibile: valore dell'iscrizione senza maggiorazioni

Esempio: iscrizione di 100 mila euro di esistenze iniziali di magazzino di un dettagliante:

- sostitutiva 18% su 100 mila euro: euro 18 mila
- nessun costo IVA

IL QUADRO APPLICATIVO DELLA SANATORIA (5/8)

Gli adempimenti richiesti:

Adeguamento: deve essere richiesto nella dichiarazione relativa al 2023 (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con anno solare)

Versamento: l'imposta sostitutiva 18% e l'IVA vanno versate in 2 rate:

- entro il termine del saldo 2023 prima rata
- entro il termine del secondo acconto 2024 la seconda rata

Dovranno essere determinati i codici tributo

Dovrebbe essere consentita la compensazione

Mancato pagamento dell'imposta dovuta: la sanatoria mantiene efficacia?

Nel 2000 quadro RS – questa volta? quadro RQ?

IL QUADRO APPLICATIVO DELLA SANATORIA (6/8)

Gli effetti della sanatoria:

Profili sanzionatori: completamente irrilevanti. Sia civile che penale (circolare 115/E/2000). Si ritiene anche per violazioni commesse negli anni precedenti in relazione alle regolarizzazioni effettuate

Fini fiscali: i valori sono riconosciuti con decorrenza dal 2023. Con riferimento alla posizione fiscale dell'impresa e quindi (si ritiene) anche ai fini ISA con effetti da valutare sulle proposte per il «concordato preventivo biennale» (CPB)

Fini civilistici: idem

PVC e accertamenti notificati alla data di entrata in vigore della Legge: sanatoria irrilevante

Imposta sostitutiva: fiscalmente indeducibile

IL QUADRO APPLICATIVO DELLA SANATORIA (7/8)

Gli aspetti contabili:

OIC29 (par. 44): *«un errore consiste nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni e i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili»*

Regolarizzazione 2020: le possibili soluzioni:

- sopravvenienza attive/passiva
- imputazione reddituale nell'esercizio in cui si procedeva alla correzione

Regolarizzazione 2023: le attuali soluzioni:

- passaggio a conto economico se l'errore non è rilevante (ovviamente in questo caso con eventuale ripresa in aumento nei modelli dichiarativi)
- imputazione a patrimonio netto (riserve di utili) se è rilevante

IL QUADRO APPLICATIVO DELLA SANATORIA (8/8)

Gli aspetti contabili:

Incremento di magazzino:

Dare: magazzino – Avere: riserva (di utili?)

Riserva non in sospensione d'imposta

Da valutare la fiscalità in funzione del tipo di società

Decremento di magazzino:

Dare: Riserva – Avere: magazzino

Per prime vanno scaricate le riserve di utili e poi nel caso di incapienza le altre

Note:

- informativa in nota integrativa
- tema della comparabilità dei valori a bilancio
- bilanci precedenti da riapprovare?

LA SUPER DEDUZIONE PER NUOVE ASSUNZIONI

AGEVOLAZIONE IN SINTESI

Nel decreto di riforma dell'IRPEF, in contropartita dell'abrogazione ACE



1. Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in via transitoria nell'attesa della completa attuazione della riforma fiscale
2. A beneficio di imprese e lavoratori autonomi
3. Il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20 per cento del costo riferibile all'incremento occupazionale
4. Esistono ulteriori benefici per assunzione di «soggetti svantaggiati»
5. Il beneficio viene accordato solo al rispetto di requisiti «dimensionali» e di «incremento effettivo del costo»

AMBITO SOGGETTIVO

1. Imprese e professionisti che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 per almeno trecentosessantacinque giorni.
2. L'agevolazione non spetta alle società e agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa.
3. Non esistono limiti relativi alle dimensioni, alla forma giuridica, al tipo di contabilità adottata

AMBITO OGGETTIVO (1/3)

Verifica: esistenza incremento numerico



Gli incrementi occupazionali rilevano a condizione che:

- il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del periodo d'imposta 2024 (successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023)

è superiore

- al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato del periodo d'imposta precedente (2023).

ANTIABUSO

L'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

AMBITO OGGETTIVO (2/3)

Presunzione per modifiche al rapporto di lavoro



Nessun costo è riferibile all'incremento occupazionale nel caso in cui, alla fine del periodo d'imposta 2024 (periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023):

- il numero dei lavoratori dipendenti, inclusi quelli a tempo determinato,
risultati inferiore o pari
- al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023.

Nessun vantaggio dalla conversione di rapporti a tempo determinato in rapporti a tempo indeterminato

AMBITO OGGETTIVO (3/3)

Presunzione per modifiche al rapporto di lavoro



Il costo riferibile all'incremento occupazionale è pari al minor importo tra:

- il **costo effettivo** relativo ai nuovi assunti
- e **l'incremento complessivo del costo** del personale risultante dal conto economico ai sensi dell'articolo 2425, primo comma, lettera B), numero 9), del codice civile rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023.

Soggetti diversi da società di capitali:

- 1) si assumono le corrispondenti voci di costo del personale
- 2) i costi riferibili al personale dipendente sono imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente.

CALCOLO AGEVOLAZIONE

Un caso ordinario e uno «amplificato»

ORDINARIO

Costo riferibile all'incremento occupazionale
x 20%

AMPLIFICATO

Costo riferibile all'incremento occupazionale di
persone svantaggiate **maggiorato con coefficienti**
x 20%
(nei limiti del 10% del relativo costo)

PERSONALE SVANTAGGIATO (1/3)

Al fine di incentivare l'assunzione di particolari categorie di soggetti, **il costo** riferibile a ciascun nuovo assunto, anche ai fini della determinazione dell'incremento complessivo del costo del personale, **è moltiplicato per coefficienti di maggiorazione** laddove il nuovo assunto rientra in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela:

1. lavoratori **molto svantaggiati** ai sensi dell'articolo 2, numero 99), del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, e successive modificazioni;
2. persone con **disabilità** ai sensi dell'articolo 1 della legge 12 marzo 1999, n. 68, le persone svantaggiate ai sensi dell'articolo 4 della legge 8 novembre 1991, n. 381, gli ex degenti di ospedali psichiatrici, anche giudiziari, i soggetti in **trattamento psichiatrico**, i **tossicodipendenti**, gli **alcolisti**, i minori in età lavorativa in situazioni di difficoltà familiare, le persone **detenute** o internate negli istituti penitenziari, i condannati e gli internati ammessi alle misure alternative alla detenzione e al lavoro all'esterno ai sensi dell'articolo 21 della legge 26 luglio 1975, n. 354 e successive modificazioni;

PERSONALE SVANTAGGIATO (2/3)

- 3) **donne di qualsiasi età con almeno due figli di età minore** di diciotto anni o prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi residenti in regioni ammissibili ai finanziamenti nell'ambito dei fondi strutturali dell'Unione europea e nelle aree di cui all'articolo 2, numero 4), lettera f), del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, annualmente individuate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze;
- 4) **donne vittime di violenza**, inserite nei percorsi di protezione debitamente certificati dai centri antiviolenza di cui all'articolo 5-bis del decreto-legge 14 agosto 2013, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 ottobre 2013, n. 119, da cui sia derivata la deformazione o lo sfregio permanente del viso accertato dalle competenti commissioni mediche di verifica;
- 5) **giovani** ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48;

PERSONALE SVANTAGGIATO (3/3)

- 6) lavoratori con sede di lavoro situata in **regioni** che nel 2018 presentavano un **prodotto interno lordo** pro capite inferiore al 75 per cento della media EU27 o comunque compreso tra il 75 per cento e il 90 per cento, e un tasso di occupazione inferiore alla media nazionale;
- 7) già **beneficiari del reddito di cittadinanza** di cui agli articoli da 1 a 13 del decreto-legge 28 gennaio 2019, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 marzo 2019, n. 26, che siano decaduti dal beneficio per effetto dell'articolo 1, commi 313 e 318, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 e che non integrino i requisiti per l'accesso all'Assegno di inclusione di cui all'articolo 1 e seguenti del decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 luglio 2023, n. 85.

DISPOSIZIONE ATTUATIVE

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, da emanarsi entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disciplina, sono stabilite:

- le disposizioni attuative del presente articolo,
- con particolare riguardo alla determinazione dei coefficienti di maggiorazione relativi alle categorie di lavoratori svantaggiati in modo da garantire che la complessiva maggiorazione non ecceda il 10 per cento del costo del lavoro sostenuto per dette categorie.

NESSUN IMPATTO SUGLI ACCONTI

Nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, non si tiene conto delle disposizioni del presente articolo.

ACCONTO 2024

**NON SI CONSIDERA LA DEDUZIONE,
QUINDI NO METODO PREVISIONALE**

Nella determinazione dell'acconto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni del presente articolo.

ACCONTO 2025

**CONSIDERO IMPOSTA AL LORDO
DELLA DEDUZIONE**

L'ESTENSIONE DELLA PEX AI NON RESIDENTI

LA PEX PER I NON RESIDENTI (1/3)

Normativa di riferimento: Artt. 67 e 68 del TUIR. In particolare viene introdotto un nuovo comma 2 bis nell'art. 68

Soggetti interessati: società ed enti commerciali non residenti in Italia e che sono privi di una stabile organizzazione

Ulteriore condizione: residenza del soggetto estero in uno Stato UE o SEE che consente un adeguato scambio di informazioni e soggetti ad una imposta sul reddito nello Stato di residenza

Principio: estensione del regime PEX

LA PEX PER I NON RESIDENTI (2/3)

Cosa riguarda: La cessione di partecipazioni qualificate (con i limiti previsti dalla «vecchia» lettera c) del comma 1 dell'art. 67 del TUIR) e cioè se rappresentano, complessivamente, una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20 per cento ovvero una partecipazione al capitale od al patrimonio superiore al 5 o al 25 per cento, secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni" (art. 67, comma 1, lett. c), Tuir).

Altre condizioni: devono ricorrere le condizioni PEX su :

- Periodo minimo di possesso (almeno un anno e cioè dal primo giorno del dodicesimo mese precedente al momento di cessione)
- Classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie
- Residenza fiscale o localizzazione del soggetto partecipato in Stati o territori non black list
- Esercizio da parte della partecipata di una impresa commerciale

LA PEX PER I NON RESIDENTI (3/3)

Tassazione: Al ricorrere di tutte le condizioni esaminate, la quota tassata di plusvalenza è pari al 5% (con conseguente esenzione del 95%). Le plusvalenze sono sommate algebricamente alle minusvalenze per quota corrispondente. Nel caso in cui le minusvalenze siano superiori alle plusvalenze, l'eccedenza è portata in deduzione, sino a concorrenza del relativo ammontare delle plusvalenze dei periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto. Questo a condizione che la minusvalenza sia evidenziata in dichiarazione

I motivi della nuova norma: Di fatto il legislatore si adegua all'indirizzo della Corte di Cassazione (sentenza n. 27627/2023) che ha affermato come le plusvalenze realizzate da una società non residente a seguito della cessione di una partecipazione detenuta in una società italiana, ove imponibile in Italia, devono avere il medesimo trattamento di quello previsto per i soggetti residenti

MODIFICHE AL REGIME IMPATRIATI: LE NOVITÀ DEL DLGS 209/2023

IL NUOVO REGIME IMPATRIATI

Normativa di riferimento: La nuova disciplina è contenuta nell'art. 5 del D.Lgs. 209 del 2023 in GU n. 301 del 27.12.2023 che contiene le novità in materia di fiscalità internazionale

Limitazioni: dal 2024, il beneficio impatriati riguarderà i soli lavoratori in possesso di requisiti di elevata qualificazione e specializzazione

Obiettivo: riallineare la disciplina impatriati con la sua finalità originaria, consistente nell'incentivare il trasferimento della residenza in Italia di soggetti che, grazie alla loro esperienza all'estero, favoriscano lo sviluppo economico, culturale e tecnologico del Paese (CM 17/2017)

Detassazione: nella misura del 50% se il reddito rispetta un determinato limite (600.000 euro)

Redditi agevolabili: redditi di lavoro dipendente, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia

Esclusione: sono esclusi i redditi di impresa percepiti dall'imprenditore individuale

VECCHIO E NUOVO A CONFRONTO

	Trasferimenti fino al 2023	Trasferimenti dal 2024
Redditi agevolati - Entità	Nessun limite	Limite massimo di 600.000 euro
Redditi agevolati - Natura	Reddito di lavoro dipendente e assimilato, reddito di lavoro autonomo, reddito d'impresa dell'imprenditore individuale	Reddito di lavoro dipendente e assimilato, reddito di lavoro autonomo professionale
Misura dell'agevolazione	Reddito imponibile al 30% Reddito imponibile al 10% per i trasferimenti al sud Italia Reddito imponibile al 50% per gli sportivi professionisti	Reddito imponibile al 50% e quindi unica aliquota indipendente dal territorio Riduzione di maggior favore al 40% al ricorrere di alcune condizioni
Durata dell'agevolazione	5 periodi di imposta (facoltà di proroga per ulteriori 5 periodi)	5 periodi di imposta proroga limitata a 3 anni con acquisto immobile 2023 e residenza 24
Residenza estera pregressa	2 periodi di imposta	3 periodi di imposta con ulteriori incrementi nel caso di rientro da distacco
Impegno a mantenere la residenza in Italia	2 anni	4 anni. In caso di mancato rispetto della condizione recupero del bonus
Attività lavorativa svolta prevalentemente in Italia	Non necessaria la discontinuità con l'attività svolta ante trasferimento (con l'eccezione dell'ipotesi di distacco)	Previsioni specifiche per il distacco
Qualificazione o specializzazione	Nessuna	Possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione

LE REGOLE GENERALI

Tipologia di reddito ed agevolazione

- **Cosa:** redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni
- **Dove:** prodotti in Italia
- **Chi:** da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del TUIR,
- **Quanto:** entro il limite annuo di 600.000 euro
- **Agevolazione:** i redditi concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento

Osservazioni

- Viene posto un limite reddituale massimo
- Non sono più agevolabili i redditi di impresa
- Si deve tenere conto delle nuove previsioni in materia di scaglioni IRPEF e del nuovo criterio di residenza fiscale applicabile dal 2024 in base all'articolo 3 del medesimo decreto legislativo

LA RESIDENZA IN ITALIA

La nuova previsione (art. 1 del D.Lgs. 209/2023)

- Modifica dell'articolo 2, comma 2, del TUIR
- Si considerano residenti in Italia le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la residenza ai sensi del codice civile o il domicilio nel territorio dello Stato ovvero sono ivi presenti;
- ai fini dell'applicazione della disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona;
- salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente

Osservazioni

- Norma interna più vicina alle disposizioni convenzionali;
- Il requisito dell'iscrizione anagrafica diventa presunzione relativa;
- Rimane la presunzione di cui al comma 2 bis dell'articolo 2 per i trasferimenti in Stati o territori black list di cui al DM 4 maggio 1999 (dal 2024 non è più compresa la Svizzera)

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (1/9)

Decorrenza

- la nuova norma dispone l'abrogazione, dal 1° gennaio 2024, della disciplina impatriati operativa sino al 31 dicembre 2023 compresa, in generale, la possibilità di proroga. Detta ultima possibilità rimane al verificarsi di determinate condizioni
- È stata però prevista una disposizione transitoria in base alla quale la disciplina attuale continua a trovare applicazione nei confronti dei soggetti che abbiano trasferito la residenza **anagrafica** in Italia entro il 2023 con superamento del criterio della acquisizione della residenza fiscale entro il 31 dicembre 2023

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (2/9)

I requisiti dal 2024

- a) Impegno di mantenimento di un periodo minimo di residenza in Italia
Una volta rientrati, i lavoratori devono impegnarsi a mantenere la residenza in Italia secondo le previsioni dell'articolo 2 del TUIR per un periodo minimo di quattro anni a pena di recupero dell'agevolazione
- b) I lavoratori non devono essere stati residenti in Italia da un punto di vista fiscale nei tre periodi di imposta precedenti il trasferimento (ove non ci sia un distacco precedente)
- c) L'attività lavorativa deve essere prestata per la maggior parte del periodo di imposta in Italia
- d) I lavoratori devono essere in possesso di elevata qualificazione o specializzazione (D.Lgs. 108/2012 e D.Lgs. 206/2007)

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (3/9)

I requisiti dal 2024

Il comma 3 dell'articolo 5 prevede che:

- Le disposizioni agevolative si applicano a partire dal periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale in Italia e nei quattro periodi d'imposta successivi
- Se la residenza fiscale in Italia non è mantenuta per almeno quattro anni, il lavoratore decade dai benefici e si provvede al recupero di quelli già fruiti, con applicazione dei relativi interessi. Non vengono dunque applicate sanzioni ma solo interessi sul beneficio fruito

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (4/9)

L'agevolazione in caso di distacco

- Come principio di carattere generale, nel caso di distacco, si deve essere verificato un maggior affievolimento del legame con l'Italia (cfr. ris. 76/2018).
 - A) Distacco in caso di impiego con soggetto diverso dal distaccante o con soggetto del medesimo gruppo del distaccante.

La permanenza all'estero deve essere stata almeno di sei periodi di imposta (da intendersi, probabilmente, come residenza).
 - B) Distacco in caso di impiego con soggetto che ha precedentemente distaccato il soggetto.

La permanenza all'estero deve essere stata di almeno sette periodi di imposta.
La nozione di gruppo : soggetti tra i quali sussiste un rapporto di controllo diretto o indiretto ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile ovvero che, ai sensi della stessa norma, sono sottoposti al comune controllo diretto o indiretto da parte di un altro soggetto.

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (5/9)

- Viene comunque introdotta una regola sulla questione del distacco
- Questo sta a significare che nell'ambito della precedente agevolazione non vi era una regola codificata
- Conseguentemente, anche alla luce della giurisprudenza prevalente, si deve ritenere che le posizioni assunte dall'Agenzia delle entrate dopo la ris. n. 76/2018 non siano sostenibili
- Quindi, per i distacchi concretizzatisi entro il 2023 (con l'acquisizione della residenza) il tema sarà quello di far valere le precedenti disposizioni dimostrando, in particolare, che il rientro sia «genuino» (anche al fine di far operare la disposizione transitoria)

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (6/9)

La verifica della residenza estera

- L'agevolazione presuppone un certo periodo minimo di residenza estera
- Il c. 6 dell'art. 5 del D.Lgs. introduce un criterio di identificazione della residenza estera affermando che i cittadini italiani si considerano residenti all'estero se sono stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) ovvero hanno avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi
- Il criterio è dunque sia quello formale che quello «sostanziale» e non può applicarsi nel caso in cui, in assenza di iscrizione AIRE, il paese estero non abbia una convenzione in vigore con l'Italia
- In questo contesto non sembrano applicarsi le disposizioni di cui al comma 2 bis dell'art. 2 del TUIR (salvo, naturalmente, contestazione)

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (7/9)

L'incremento dell'agevolazione

In alcune ipotesi, la detassazione del 50 % (sempre sino a 600 mila euro) può salire sino al 60% se:

- a) il lavoratore si trasferisce in Italia con (almeno) un figlio minore;
- b) in caso di nascita di un figlio ovvero di adozione di un minore di età durante il periodo di fruizione del regime. In questo caso il beneficio è fruito a partire dal periodo d'imposta in corso al momento della nascita o dell'adozione e per il tempo residuo di fruibilità
- c) La maggiore agevolazione si applica a condizione che, durante il periodo di fruizione del regime da parte del lavoratore, il figlio minore di età, ovvero il minore adottato, sia residente nel territorio dello Stato

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (8/9)

La proroga dell'agevolazione

In alcune ipotesi, l'agevolazione può essere prorogata oltre il quinquennio se:

- a) Il soggetto ha trasferito la residenza anagrafica in Italia nel 2024
- b) è divenuto proprietario, entro la data del 31 dicembre 2023 e, comunque, nei dodici mesi precedenti al trasferimento, di un'unità immobiliare di tipo residenziale adibita ad abitazione principale in Italia

Al ricorrere di queste condizioni, l'agevolazione è prorogata di ulteriori tre periodi di imposta ma nella sua versione «base» (cioè detassazione al 50%) senza ulteriori riduzioni

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE (9/9)

La norma transitoria

- Dal 1 gennaio 2024, le precedenti disposizioni contenute nell'art. 16 del D.Lgs. 147 del 2015 nonché quelle contenute nell'art. 5, cc. da 2 bis a 2 quater del dl n. 34 del 2019 sono abrogate
- Viene però disciplinata una ipotesi transitoria che consente di conservare le precedenti agevolazioni:
 - a) se la residenza anagrafica in Italia viene acquisita entro il 31 dicembre 2023. In questo caso si applicano le vecchie disposizioni compresa la possibilità di proroga quinquennale previo pagamento di un importo pari al 5 od al 10 per cento dei redditi prodotti in Italia ed oggetto di agevolazione relativi al periodo di imposta precedente a quello dell'opzione. L'onere è commisurato all'intero reddito oggetto di agevolazione. Devono sussistere poi condizioni legati ai figli ed all'immobile
 - b) per i rapporti di lavoro sportivo, il contratto è stato stipulato entro il 31 dicembre 2023

MODIFICHE AL REGIME FORFETARIO – CM 32/E DEL 5.12.2023

CM 32/2023: ASPETTI PRATICI

La circolare riepiloga le principali caratteristiche del regime agevolato e le **novità** più rilevanti introdotte dal periodo di imposta 2023:

- 1) innalzamento del limite dei ricavi e compensi ai fini dell'applicazione del regime, da 65.000 euro a 85.000 euro;
- 2) introduzione di una causa di **decadenza immediata** dal regime, al superamento della soglia di 100.000 euro di ricavi o compensi percepiti.

La prima causa di fuoriuscita dal regime opera con **effetto dall'esercizio successivo** e genera quindi la gestione di tale passaggio tra un esercizio fiscale e l'altro.

La seconda causa ha invece **effetto immediato al verificarsi della condizione** e la circolare costituisce il primo documento utile per analizzare gli aspetti operativi conseguenti a distanza di quasi un anno dall'introduzione della norma, con riflessi per i contribuenti che già nel corso del 2023 hanno superato il limiti di ricavi o compensi.

CASO 1 – FUORIUSCITA PER SUPERAMENTO DEL LIMITE DI € 85.000 DI RICAVI/COMPENSI

PERDITA REQUISITI

ANNO X: perdita dei requisiti o intervento di una condizione ostativa (tra cui supero dei limiti di ricavi o compensi di 85.000 euro ma non di 100.000 euro)

FUORIUSCITA: il regime forfettario viene meno a partire dall'anno successivo a quello in cui si è verificato l'evento (medesima conseguenza nel caso in cui ciò derivi da un accertamento)

NUOVO STATUS: trova automatica applicazione il regime semplificato o ordinario (eventualmente fino a quando si riacquistano le condizioni necessarie per il forfettario)

REGIME APPLICABILE: il regime automaticamente applicabile è quello in contabilità semplificata (sono imprenditori individuali con volume di ricavi inferiore a 400.000,00 o 700.000,00 euro)

NOTA BENE: È regime «naturale» e nessuna segnalazione è da effettuare nella dichiarazione IVA

FUORIUSCITA VOLONTARIA

LA REGOLA: non è previsto un periodo minimo di permanenza nel regime forfetario. I soggetti che possiedono i requisiti per applicare il regime forfetario hanno la facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA e delle imposte sul reddito nei modi ordinari

LA POSSIBILITÀ: "il contribuente che, pur possedendo i requisiti previsti per l'applicazione del regime forfetario (...) abbia optato per i regimi di contabilità semplificata (...), può passare al regime forfetario senza attendere il decorso di un triennio, anche qualora abbia scelto la particolare modalità di registrazione di cui al comma 5 del predetto articolo 18, in quanto trattasi di due regimi naturali dei contribuenti minori

I contribuenti possono sempre transitare dal regime semplificato al forfetario se in possesso dei requisiti per la sua applicazione. In tal caso, infatti, il contribuente passa da un regime naturale a un altro regime naturale (ris. 14.9.2018 n. 64 e circ. 10.4.2019 n. 9, § 3.1).

GESTIONE DEL PASSAGGIO

Nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto al **regime forfetario** a un periodo d'imposta soggetto **a regime ordinario**, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione:

- **i ricavi e i compensi che**, in base alle regole del regime forfetario, **hanno già concorso a formare il reddito** non assumono rilevanza nella determinazione del **reddito** degli anni successivi ancorchè di competenza di tali periodi;
- viceversa **i ricavi e i compensi che**, ancorchè di competenza del periodo in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime forfetario, **non hanno concorso a formare il reddito imponibile** del periodo assumono rilevanza nei periodi di imposta successivi nel corso dei quali si verificano i presupposti previsti dal regime forfetario.

NB: RILEVA IL CRITERIO DI CASSA

RICAVI/COMPENSI

1. Se hanno già concorso a formare il reddito non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi ancorché di competenza di tali periodi.
2. Se non hanno concorso a formare il reddito imponibile del periodo forfettario concorreranno a determinare il reddito nel nuovo regime adottato dopo l'uscita dal forfettario – nel medesimo anno in cui si realizza la manifestazione finanziaria.

Esempio:

Fattura emessa nell'anno X forfettario ma incassata nell'anno X + 1
(semplificato o ordinario)

Reddito: anno X+ 1

IVA: la fattura è già emessa nell'anno X

Ritenuta: da effettuare

COSTI/SPESE

Le spese **sostenute** nel periodo di applicazione del regime agevolato non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi.

Esempio:

Fattura ricevuta nell'anno X forfettario e pagata nell'anno X + 1
(semplificato o ordinario)

Reddito: anno X+ 1

IVA: la fattura è già emessa nell'anno X

Ritenuta: da effettuare

RIMANENZE

“Le esistenze finali in corso di regime forfetario non rilevano come esistenze iniziali del regime ordinario se il loro prezzo è stato pagato nel periodo di permanenza nel regime di favore, mentre le medesime costituiscono esistenze iniziali limitatamente alla parte non ancora pagata”

In caso di passaggio al regime di contabilità semplificata (per cassa), invece, il costo delle merci non pagate durante il regime forfetario dovrebbe assumere rilevanza quando si verifica l'esborso finanziario.

AMMORTAMENTI GIÀ SOSPESI

IL CASO: beni acquistati prima dell'ingresso nel regime forfettario ed il cui processo di ammortamento non era completato

PRASSI: circ. 13/2008 (minimi) le eventuali quote residue di ammortamento rilevano dopo l'uscita dal regime, a condizione che il bene non sia stato nel frattempo dismesso

NB: *l'Agenzia delle Entrate non ha mai chiarito il trattamento dei beni ammortizzabili acquistati da un contribuente durante il regime forfettario o in precedenza, nel momento in cui fuoriesce dal regime forfettario.*

PLUSVALENZE E MINUSVALENZE

CASO 1: cessione di beni strumentali acquisiti in esercizi precedenti a quello forfettario: si assume come costo non ammortizzato quello risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime forfettario.

CASO 2: cessione di beni strumentali acquisiti nel corso del regime, si assume come costo non ammortizzabile il prezzo d'acquisto (art. 1 co. 72 della L. 190/2014).

CASO 3: non assumono rilevanza le plusvalenze o le minusvalenze realizzate nel corso del regime forfettario per effetto dell'alienazione dei beni strumentali acquisiti nel medesimo periodo o nei periodi precedenti all'ingresso nel regime agevolato.

CHIARIMENTI CM 32/2023

Per effetto del **superamento nel corso dell'anno x del limite di 85.000 euro**, ma entro il limite di 100.000 euro, quindi, nella dichiarazione IVA dell'anno successivo x+1 – da presentare nell'anno x+2 – **potrà essere computata a credito in un'unica soluzione l'imposta relativa:**

- ai beni e ai servizi non ancora ceduti o utilizzati al 31 dicembre dell'anno x;
- ai beni ammortizzabili (compresi i beni immateriali, quali ad esempio opere dell'ingegno, marchi, brevetti, know-how, diritti di concessione), se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione (dieci anni dalla data di acquisto o ultimazione per i fabbricati o porzioni di essi), con riferimento alle quote residue.

RETTIFICA IVA

Esempio

Un imprenditore individuale fuoriesce dal regime forfetario dal 2023. A fine 2022, lo stesso rileva la presenza di:

- merci in rimanenza per 10.000,00 euro (oltre IVA al 22% pari a 2.200,00 euro);
- un bene strumentale acquistato nel 2019 durante il regime agevolato (che ha contestualmente iniziato ad utilizzare) per 3.400,00 euro (oltre IVA al 22% pari a 748,00 euro).

L'IVA detraibile risultante dall'operazione di rettifica ammonta a:

- 2.200,00 euro, per i beni esistenti in magazzino non ancora ceduti;
- 149,60 euro, pari a 1/5 dell'importo non detratto dell'IVA relativa al bene strumentale, in rapporto all'anno 2023 mancante al compimento del quinquennio.

Esempio tratto da Speciale Eutekne.Info «Regime forfetario per gli autonomi» a cura di Paola Rivetti

CASO 2 – FUORIUSCITA PER SUPERAMENTO DEL LIMITE DI € 100.000 DI RICAVI/COMPENSI

GESTIONE DELLA FUORIUSCITA

La disciplina applicabile alle imposte dirette deve essere **coordinata** con la disciplina IVA, tenuto conto del fatto che il superamento della soglia di 100.000 euro causa la fuoriuscita dal regime forfetario e l'applicazione della tassazione ordinaria:

- per l'intero periodo di imposta, ai fini delle imposte dirette;
- a partire dall'operazione oltre soglia, ai fini IVA.

Esaminiamo di seguito i riflessi nei due distinti ambiti (imposte dirette e IVA).

IVA: CM 32/2023 (1/5)

Quando si supera: rileva l'incasso e non l'emissione della fattura

Come fare la fattura (caso 1): la fattura che comporta il superamento del limite di 100.000 euro in corso d'anno, se emessa contestualmente all'incasso, deve esporre l'IVA a debito

Come fare la fattura (caso 2) se l'incasso è successivo all'emissione della fattura, in linea generale, gli obblighi ai fini IVA sono assolti a partire dal momento in cui è stato incassato il corrispettivo dell'anzidetta operazione e dovrà essere, altresì, integrata la fattura alla quale l'incasso si riferisce

IVA: CM 32/2023 (2/5)

Deve essere assoggettata a IVA l'**intera operazione** che supera la soglia di 100.000 euro, senza possibilità di scindere il corrispettivo oggetto di fatturazione; il contribuente forfetario che, ad esempio, ha conseguito nel corso dell'anno un volume di ricavi o compensi pari a 90.000 euro, ed effettua un'operazione dal valore di 20.000 euro, incassandone contestualmente il corrispettivo, deve emettere la fattura applicando l'IVA sull'intero valore dell'operazione (20.000 euro), e non solo sull'importo oltre soglia (10.000 euro).

Pertanto a partire dall'incasso (successivo all'emissione della fattura) che comporta lo sfioramento del limite di 100.000 euro rientrano nel regime ordinario e devono essere fatturate con IVA:

- l'operazione che ha generato l'incasso;
- tutte le altre cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate, ma non ancora fatturate al momento del suddetto incasso;
- tutte le altre cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate successivamente al medesimo incasso e non ancora fatturate.

IVA: CM 32/2023 (3/5)

Professionista che nel mese di settembre 2023 abbia già fatturato e incassato compensi per 80.000 euro e che nel mese di ottobre emetta, nell'ordine, la fattura n. x di 4.000 euro, la fattura n. y di 30.000 euro e, infine, la fattura n. z di 5.000 euro. Il 20 novembre è incassata la fattura n. y di 30.000 euro.

Ciò determina il superamento del limite di 100.000 euro di compensi «percepiti» nel corso del 2023 e la fuoriuscita immediata dal regime forfetario.

Di conseguenza, a partire da tale momento, il professionista ex forfetario deve applicare il regime IVA ordinario e deve assoggettare a IVA, oltre alle fatture emesse successivamente all'incasso, anche la fattura n. y che ha determinato lo sforamento. Non devono, invece, essere rettificate le fatture n. x e n. z, emesse legittimamente senza IVA, prima dell'incasso della fattura n. y che ha causato la fuoriuscita dal regime forfetario, in ossequio a quanto disposto dalla relativa disciplina.

IVA: CM 32/2023 (4/5)

Soggetto passivo fuoriuscito dal regime forfetario il 1° ottobre 2023, avendo percepito in tale data il corrispettivo che ha determinato il superamento del limite.

- a) beni invenduti in **magazzino** al 1° ottobre per 10.000 euro + **2.200 euro** di IVA → dichiarazione relativa al 2023 rettifica in aumento dell'IVA a credito per 2.200 euro;
- b) beni **ammortizzabili** acquistati il 1° luglio 2022 per 5.000 euro, più 1.100 euro di IVA → dichiarazione relativa al 2023 rettifica in aumento dell'IVA a credito per i quinti ($1.100/5 = 220$) residui, computando i quinti pieni per il triennio 2024-2026 e rapportando il quinto del 2023 ai tre mesi residui dell'anno → importo pari a **715 euro**: 55 euro (tre dodicesimi di 220) più 660 euro (220×3);
- c) **servizi** non ancora utilizzati relativi ad un contratto di leasing stipulato il 1° marzo 2023 con pagamenti semestrali anticipati (al 1° marzo e al 1° settembre) per 3.000 euro + 660 euro di IVA → dichiarazione relativa al 2023 computo in aumento del credito pari a **550 euro**, corrispondente ai mesi residui del 2023 (ottobre, novembre e dicembre), più i mesi del 2024 (gennaio e febbraio).

IVA: CM 32/2023 (5/5)

- Istituire i registri obbligatori
- emettere le fatture in forma elettronica (nb: dal 2024 obbligo fattura elettronica esteso a tutti i contribuenti in regime forfetario)
- gestire liquidazioni periodiche (scorporo iva corrispettivi, ventilazione, Li.pe.)
- versare, entro il termine ordinariamente previsto, l'imposta a debito con la relativa periodicità (mensile/trimestrale) per il periodo dell'anno in cui è stato superato il predetto limite
- presentare la dichiarazione annuale IVA
- ai fini del versamento dell'acconto, si applicano le ordinarie modalità di determinazione degli stessi secondo il metodo storico o il metodo previsionale (non dovuto in assenza di dichiarazione annuale Iva anno precedente non presentata).

IMPOSTE DIRETTE: CM 32/2023 (1/3)

Il costo dei beni ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo o di impresa deve quindi essere assunto **al netto** dell'IVA inizialmente non detratta (in applicazione del regime forfetario), ma successivamente rettificabile per effetto della fuoriuscita dal regime in corso d'anno.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, l'eventuale mancata rettifica dell'IVA non ha effetti sulla determinazione del reddito, tenuto conto del fatto che in tal caso l'indetraibilità IVA non deriva da “cause oggettive che precludono l'esercizio del relativo diritto, bensì da una valutazione discrezionale del contribuente”.

L'IVA non detratta a causa della **mancata rettifica** non può in ogni caso essere considerata un costo ai fini della determinazione del reddito da assoggettare a IRPEF.

IMPOSTE DIRETTE: CM 32/2023 (2/3)

Un imprenditore individuale commerciante ha incassato in data 1° ottobre 2023 corrispettivi che hanno fatto superare il limite di 100.000 euro di ricavi incassati; ha acquistato, nel periodo dal 1° gennaio 2023 al 30 settembre 2023, beni per 36.600 euro (30.000 imponibile + 6.600 IVA), il costo dei beni è assunto:

- al netto dell'IVA rettificabile per effetto dell'articolo 19-bis2, comma 3, del decreto IVA, ossia per un importo pari a 10.000 euro, per la quota di beni invenduti in magazzino al 1° ottobre 2023;
- al lordo dell'IVA corrisposta al fornitore, ossia per un importo pari a 24.400 euro (20.000 imponibile + 4.400 IVA indetraibile), per la restante quota di beni acquistati e venduti entro il 30 settembre 2023;
- in ogni caso, al netto dell'IVA, per i beni acquistati a partire dal 1° ottobre 2023.

IMPOSTE DIRETTE: CM 32/2023 (3/3)

- Istituire i registri e le scritture contabili
- annotare le operazioni con le modalità e nei termini ivi stabiliti a decorrere dal momento in cui è stato superato il predetto limite;
- annotare le operazioni relative alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, nonché agli acquisti effettuati anteriormente al superamento del predetto limite (a decorrere dall'inizio del periodo d'imposta) entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale da presentare nei termini;
- versare, entro il termine ordinariamente previsto, le imposte a saldo, relative all'anno in cui è stato superato il predetto limite, risultanti dalla dichiarazione annuale e calcolate sul reddito determinato nel rispetto delle norme del TUIR
- ai fini del versamento degli acconti, si applicano le ordinarie modalità di determinazione degli stessi secondo il metodo storico o il metodo previsionale.

RITENUTE: CM 32/2023

Il superamento della soglia di 100.000 euro ha effetti anche sull'applicazione delle **ritenute** d'acconto di cui al titolo III del DPR 600/73; in linea generale, i contribuenti forfetari non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta, e non sono tenuti a operare tali ritenute (salvo il caso in cui si tratti di redditi di lavoro dipendente o assimilati).

Su tutti i **compensi percepiti successivamente** all'incasso che comporta il superamento della soglia di 100.000 euro devono essere operate le ritenute, indipendentemente dalla data di fatturazione delle stesse.

Analogamente, per le operazioni passive, il professionista assume il ruolo di sostituto d'imposta solo a **decorrere dal primo pagamento** da effettuarsi successivamente al superamento del predetto limite (anche laddove l'eventuale fattura già ricevuta non indichi l'importo della ritenuta).

CHIARIMENTI CM 32/2023 (1/2)

La nuova causa di decadenza immediata ha generato alcuni dubbi anche in merito alla necessità di **ragguagliare ad anno** il limite di 100.000 euro, in caso di inizio dell'attività in corso d'anno.

In merito, l'Agenzia delle Entrate osserva che la norma richiede espressamente il ragguglio ad anno relativamente alla soglia degli 85.000 euro, ma nulla dice in merito a quella dei 100.000 euro; ciò porta a ritenere che il superamento di tale ultima soglia rappresenti “una fattispecie speciale di cessazione dal regime forfetario, da intendersi in termini assoluti, considerando, a tal fine, i ricavi o i compensi concretamente percepiti”.

In sostanza in altre parole, **il ragguglio ad anno nel caso di specie non si applica.**

CHIARIMENTI CM 32/2023 (2/2)

La disciplina analizzata nella circolare ha effetti anche in relazione a operazioni già effettuate nel corso del 2023.

Tenuto conto del fatto che i relativi chiarimenti sono stati diffusi il 5 dicembre, l'Agenzia delle Entrate precisa che gli uffici valuteranno caso per caso la **non applicabilità** delle sanzioni su comportamenti difformi adottati dai contribuenti anteriormente alla pubblicazione della circolare.

LE NUOVE REGOLE PER LE COMPENSAZIONI DAL 2024

ART. 37 D.L. 223/2006 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (1/6)

Divieto di compensazione per carichi di ruolo scaduti superiore a 100.000 euro

Nuovo comma 49-quinquies: «In deroga all'articolo 8, comma 1, della legge n. 212/2000, per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione **per importi complessivamente superiori a euro 100.000**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione, **è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione** di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/97.

La previsione di cui al periodo precedente cessa di applicarsi a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate.

Si applicano le disposizioni dei commi 49-ter e 49- quater ai meri fini della verifica delle condizioni di cui al presente comma».

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere **dal 1 luglio 2024**.

ART. 37 D.L. 223/2006 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (2/6)

Divieto di compensazione per carichi di ruolo scaduti superiore a 100.000 euro

Viene aggiunto, al suddetto articolo 37, il comma 49-quinquies, ai sensi del quale, in deroga all'articolo 8, comma 1 (in base al quale l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione), della legge n. 212/2000, **per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori ad euro centomila**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione, **è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione, tramite modello F24** (di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997).

La previsione di cui al periodo precedente cessa a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate.

Si applicano le disposizioni dei commi 49-ter (l'Agenzia delle entrate può sospendere, fino a trenta giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio) e 49-quater (qualora in esito all'attività di controllo di cui al comma 49-ter i crediti si rivelino in tutto o in parte non utilizzabili in compensazione, l'Agenzia delle entrate comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto) ai meri fini della verifica delle condizioni di cui al presente comma.

ART. 37 D.L. 223/2006 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (3/6)

Divieto di compensazione per carichi di ruolo scaduti superiore a 100.000 euro

Nella **relazione illustrativa**, il Governo fornisce alcune informazioni di contesto, precisando che l'istituto della compensazione di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, come interpretato anche dall'articolo 2-quater del D.L. n. 11/2023, consente alle imprese di versare i debiti tributari, i contributi previdenziali e le somme dovute nei confronti di altri enti impositori mediante compensazione con crediti tributari.

L'esperienza operativa ha tuttavia intercettato negli ultimi anni sempre più frequenti frodi attuate mediante l'istituto in rassegna, facendo ricorso a crediti fiscali inesistenti per saldare posizioni debitorie, anche di competenza di altri enti, in particolare previdenziali: tale condotta illecita risulta particolarmente insidiosa e complessa da disvelare, generando per l'effetto ingenti danni erariali. Inoltre, si tratta di una condotta che spesso si accompagna ad ulteriori e più articolate frodi, quali la somministrazione illecita di manodopera, essendo ampiamente impiegata per estinguere le obbligazioni previdenziali da parte delle società che hanno in carico personale dipendente, simulano la prestazione di servizi di appalto, mentre in realtà sono esclusivamente enti strumentali al disegno criminoso ed all'arricchimento personale degli ideatori dello schema illecito.

ART. 37 D.L. 223/2006 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (4/6)

Divieto di compensazione per carichi di ruolo scaduti superiore a 100.000 euro

La disposizione in esame prevede che la compensazione sia inibita: si tratta di fattispecie calibrate sui precedenti fiscali dei contribuenti, già destinatari di atti dell'Amministrazione finanziaria, rispetto ai quali non sono stati disposti i relativi pagamenti.

Al ricorrere delle circostanze individuate dalla norma, il modello F24 che contenga una compensazione, previa sospensione dello stesso, **è successivamente scartato.**

L'inibizione in parola è mantenuta fintanto che permangono le irregolarità individuate dalla norma, mentre **cessa dal momento in cui tutte le somme dovute sono corrisposte dal contribuente.**

ART. 37 D.L. 223/2006 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (5/6)

Compensazione dei crediti contributivi e assicurativi con servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate

Comma 49-bis.: «I soggetti, che intendono effettuare la compensazione prevista dall'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/97, del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'IVA ovvero dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'IRAP, ovvero dei crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta e dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi nonché dei crediti maturati a titolo di contributi e premi nei confronti, rispettivamente, dell'Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS) e dell'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL) sono tenuti ad utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate secondo modalità tecniche definite con provvedimento del direttore della medesima Agenzia delle entrate entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente comma».

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere **dal 1 luglio 2024**.

Con provvedimenti adottati d'intesa dal direttore dell'Agenzia delle entrate, dal direttore generale dell'INPS e dal direttore generale dell'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL) sono definite la decorrenza dell'efficacia, anche progressiva, delle nuove disposizioni e le relative modalità di attuazione.

ART. 37 D.L. 223/2006

POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (6/6)

Compensazione dei crediti contributivi e assicurativi con servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate

Vengono introdotte restrizioni all’uso delle compensazioni fiscali tramite modello F24 al fine di prevenire condotte illecite.

Viene apportata una serie di modificazioni all’articolo 37 (recante disposizioni in tema di accertamento, semplificazione e altre misure di carattere finanziario) del D.L. n. 223/2006.

Viene modificato il comma 49-bis del predetto articolo 37 **allo scopo di prevedere l’obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici** messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate secondo modalità tecniche definite con provvedimento del direttore della medesima Agenzia delle entrate **anche nel caso vengano utilizzati in compensazione, tramite modello F24** (di cui all’articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997), **i crediti maturati a titolo di contributi e premi nei confronti, rispettivamente, dell’INPS e dell’INAIL.**

Il testo previgente del suddetto comma 49-bis prevedeva tale obbligo soltanto per i soggetti che intendono effettuare la compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all’anno dell’IVA ovvero dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all’IRAP, ovvero dei crediti maturati in qualità di sostituto d’imposta e dei crediti d’imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

ART. 11 D.L. 66/2014 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (1/2)

8. All'articolo 11, comma 2, del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 89/2014, sono apportate le seguenti modificazioni:
- a) la lettera a) è sostituita dalla seguente: «a) esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni »;
 - b) la lettera b) è abrogata.

Il testo aggiornato del comma 2 è il seguente:

«2. A decorrere dal 1° ottobre 2014, fermi restando i limiti già previsti da altre disposizioni vigenti in materia, i versamenti di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/97, sono eseguiti:

a) esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni:

~~b) esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate e dagli intermediari della riscossione convenzionati con la stessa, nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni e il saldo finale sia di importo positivo;~~

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere **dal 1 luglio 2024**.

ART. 11 D.L. 66/2014

POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (2/2)

Viene modificato l'articolo 11 (recante norme per la riduzione dei costi della riscossione fiscale), comma 2, del D.L. n. 66/2014.

Viene disposto che i **versamenti in compensazione, mediante modello F24**, (di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997), **sono eseguiti esclusivamente mediante i servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, **nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni.**

La norma introduce pertanto delle **limitazioni** rispetto al testo **previgente** del suddetto articolo 11, comma 2, lettera a), ai sensi della quale i versamenti in compensazione sono eseguiti **esclusivamente mediante i servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, **nel caso in cui, per effetto delle compensazioni effettuate, il saldo finale sia di importo pari a zero.**

Conseguentemente **viene soppressa** la possibilità di eseguire i versamenti in compensazione mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate e dagli intermediari della riscossione convenzionati con la stessa, **nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni e il saldo finale sia di importo positivo** – possibilità prevista dal **previgente** articolo 11, comma 2, lettera b) del D.L. n. 66/2014.

ART. 17 D.LGS. 241/97

POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (1/7)

Modalità compensazione crediti contributivi

«1-bis. La compensazione dei crediti di qualsiasi importo maturati a titolo di contributi nei confronti dell'INPS può essere effettuata:

- a) dai datori di lavoro non agricoli a partire dal quindicesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine mensile per la trasmissione in via telematica dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi da cui il credito emerge o dal quindicesimo giorno successivo alla sua presentazione, se tardiva, ovvero dalla data di notifica delle note di rettifica passive;
- b) dai datori di lavoro che versano la contribuzione agricola unificata per la manodopera agricola a decorrere dalla data di scadenza del versamento relativo alla dichiarazione di manodopera agricola da cui il credito emerge;
- c) dai lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali degli artigiani ed esercenti attività commerciali e dai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata presso l'INPS di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge.

Resta impregiudicata la verifica sulla correttezza sostanziale del credito compensato.

Sono escluse dalle compensazioni le aziende committenti per i compensi assoggettati a contribuzione alla suddetta Gestione separata presso l'INPS.

ART. 17 D.LGS. 241/97 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (2/7)

Modalità compensazione crediti contributivi

Il nuovo comma 1-bis stabilisce **che la compensazione dei crediti** di qualsiasi importo maturati a titolo di contributi **nei confronti dell'INPS**, può essere effettuata:

- a) dai datori di lavoro non agricoli **a partire dal quindicesimo giorno successivo** a quello di scadenza del termine mensile per la trasmissione in via telematica dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi da cui il credito emerge o dal quindicesimo giorno successivo alla sua presentazione, se tardiva; dalla data di notifica delle note di rettifica passive;
- b) dai datori di lavoro che versano la contribuzione agricola unificata per la manodopera agricola **a decorrere dalla data di scadenza** del versamento relativo alla dichiarazione di manodopera agricola da cui il credito emerge;
- c) dai lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali degli artigiani ed esercenti attività commerciali e dai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata Inps **a decorrere dal decimo giorno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge. Resta impregiudicata la verifica sulla correttezza sostanziale del credito compensato. **Sono escluse dalle compensazioni** le aziende committenti per i compensi assoggettati a contribuzione alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge n. 335/1995.

ART. 17 D.LGS. 241/97 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (3/7)

Modalità compensazione crediti assicurativi

«**1-ter.** La compensazione dei crediti di qualsiasi importo per premi e accessori maturati nei confronti dell'INAIL può essere effettuata a condizione che il credito certo, liquido ed esigibile sia registrato negli archivi del predetto Istituto»

Con provvedimenti adottati d'intesa dal direttore dell'Agenzia delle entrate, dal direttore generale dell'INPS e dal direttore generale dell'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL) **sono definite la decorrenza** dell'efficacia, anche progressiva, delle disposizioni di cui ai nuovi commi 1-bi ed 1-ter **e le relative modalità di attuazione.**

Il comma 1-ter dispone che la compensazione dei crediti di qualsiasi importo per premi ed accessori maturati nei confronti dell'INAIL può essere effettuata a condizione che il credito certo, liquido ed esigibile sia registrato negli archivi del predetto Istituto.

Nella **relazione illustrativa**, il Governo chiarisce che **tale intervento consente di effettuare controlli preventivi automatizzati** sui crediti utilizzati in compensazione, già in fase di elaborazione dei modelli F24, **allo scopo di contrastare l'utilizzo di crediti inesistenti.**

ART. 17 D.LGS. 241/97 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (4/7)

Divieto compensazione in F24 per i titolari di P.IVA cancellate d'ufficio

Al comma 2-quater, le parole: «comma 15-bis» sono sostituite dalle seguenti: «commi 15-bis e 15-bis.1».

Il testo aggiornato del comma 2 quater è il seguente:

«**2-quater.** In deroga alle previsioni di cui all'articolo 8, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di cessazione della partita IVA, ai sensi dell'articolo 35, **commi 15-bis e 15-bis.1**, del D.P.R. n. 633/72, è esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti, ai sensi del comma 1 del presente articolo; detta esclusione opera a prescindere dalla tipologia e dall'importo dei crediti, anche qualora questi ultimi non siano maturati con riferimento all'attività esercitata con la partita IVA oggetto del provvedimento, e rimane in vigore fino a quando la partita IVA risulti cessata.

ART. 17 D.LGS. 241/97

POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (5/7)

Divieto compensazione in F24 per i titolari di P.IVA cancellate d'ufficio

Vengono modificati i riferimenti al comma 15-bis contenuti nel comma 2-quater aggiungendo anche i riferimenti al comma 15-bis.1.

In tal modo, la facoltà di avvalersi della compensazione dei crediti è **esclusa** non soltanto per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di cessazione della partita IVA, ma **anche per i contribuenti per i quali è prevista la cessazione d'ufficio della partita IVA** correlata a profili di rischio relativi al sistematico inadempimento alle obbligazioni tributarie.

Il suddetto comma 2-quater dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997 prevede che, in deroga alle previsioni di cui all'articolo 8, comma 1 (in base al quale l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione), della legge n. 212/2000, stabilisce che, per i contribuenti a cui sia stato notificato il **provvedimento di cessazione della partita IVA**, ai sensi dell'articolo 35, comma 15-bis, del D.P.R. n. 633/1972, è **esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti.**

ART. 17 D.LGS. 241/97 POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (6/7)

Divieto compensazione in F24 per i titolari di P.IVA cancellate d'ufficio

Il comma 15-bis.1 del medesimo articolo 35 prevede che, ai fini del **rafforzamento** del presidio di cui al comma 15-bis, **l'Agenzia delle entrate effettua specifiche analisi del rischio connesso al rilascio di nuove partite IVA**, all'esito delle quali l'ufficio dell'Agenzia delle entrate invita il contribuente a comparire di persona presso il medesimo ufficio per esibire la documentazione prevista, ove obbligatoria, per consentire in ogni caso la verifica dell'effettivo esercizio dell'attività, sulla base di documentazione idonea, l'assenza dei profili di rischio individuati.

In caso di mancata comparizione di persona del contribuente ovvero di esito negativo dei riscontri operati sui documenti eventualmente esibiti, **l'ufficio emana provvedimento di cessazione della partita IVA**.

ART. 17 D.LGS. 241/97

POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (7/7)

Divieto compensazione in F24 per i titolari di P.IVA cancellate d'ufficio

Nella **relazione illustrativa**, il Governo fornisce i seguenti chiarimenti in merito.

L'articolo 2 del D.L. n. 124/2019, ha introdotto un **divieto di compensazione** dei crediti nel modello F24 per tutti i contribuenti nei cui confronti sia stato emesso il provvedimento di cessazione della partita IVA, come previsto dall'articolo 35, comma 15-bis, del D.P.R. n. 633/1972.

La **legge di bilancio 2023** (legge n. 197/2022) ha **previsto** poi, all'articolo 1, comma 148 (che ha introdotto il suddetto comma 15.bis.1 all'articolo 35 del D.P.R. n. 633/1972), **nuovi presupposti e modalità per la cessazione d'ufficio della partita IVA**, correlati a profili di rischio relativi al sistematico inadempimento alle obbligazioni tributarie, da parte di enti e società costituiti per avere ridotta operatività nel tempo.

Introduce, pertanto, anche per tali ultimi soggetti **l'esclusione dalla facoltà di compensazione in F24**, a partire dalla data di notifica del provvedimento di cessazione della partita IVA.

ART. 35 D.P.R. 633/72

POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (1/3)

Effetti preclusivi in caso di apertura di nuova P.IVA dopo cessazione della precedente

All'articolo 35 del D.P.R. n. 633/72, dopo il comma 15-bis.2 è inserito il seguente:

«**15-bis.3. I medesimi effetti** di cui al comma 15-bis.2 si producono anche in conseguenza della **notifica** da parte dell'ufficio di un provvedimento che accerta la **sussistenza dei presupposti per la cessazione della partita IVA**, in relazione al periodo di attività, ai sensi dei commi 15-bis e 15- bis.1, nei confronti dei contribuenti che nei dodici mesi precedenti abbiano comunicato la cessazione dell'attività ai sensi del comma 3.

Si applica in ogni caso la **sanzione** di cui all'articolo 11, comma 7-quater, del D.Lgs. n. 471/97».

ART. 35 D.P.R. 633/72

POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (2/3)

Effetti preclusivi in caso di apertura di nuova P.IVA dopo cessazione della precedente

La modifica normativa **fa scaturire i medesimi effetti preclusivi previsti per i soggetti già destinatari del provvedimento di cessazione di altra partita IVA** (presentazione di fideiussione, eventualmente parametrata alle violazioni fiscali riscontrate) anche **nelle ipotesi in cui il contribuente abbia autonomamente comunicato, nei 12 mesi precedenti, la cessazione dell'attività.**

Nel dettaglio, il comma in esame aggiunge il comma 15-bis.3 (dopo il comma 15.bis.2) all'articolo 35 (recante disposizione regolamentare concernente le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività) del D.P.R. n. 633/1972.

ART. 35 D.P.R. 633/72

POST LEGGE DI BILANCIO 2024 (3/3)

Effetti preclusivi in caso di apertura di nuova P.IVA dopo cessazione della precedente

In base a tale nuovo comma 15-bis.3, **la partita IVA può essere richiesta** (successivamente alla cessazione ai sensi dei commi 15-bis e 15-bis.1) dal medesimo soggetto, come imprenditore individuale, lavoratore autonomo o rappresentante legale di società, associazione o ente, con o senza personalità giuridica, costituiti successivamente al provvedimento di cessazione della partita IVA, **solo previo rilascio di polizza fideiussoria o fideiussione bancaria per la durata di tre anni dalla data del rilascio e per un importo non inferiore a 50.000 euro** (condizione prevista dal precedente comma 15-bis.2) anche in conseguenza della **notifica** da parte dell'ufficio di un provvedimento che accerta la **sussistenza dei presupposti per la cessazione della partita IVA**, in relazione al periodo di attività, ai sensi dei commi 15-bis e 15-bis.1, nei confronti dei **contribuenti che nei 12 mesi precedenti abbiano comunicato la cessazione dell'attività** ai sensi del comma 3 (variazione di alcuno degli elementi di cui al comma 2 o di cessazione dell'attività).

Si applica in ogni caso la sanzione di cui all'articolo 11, comma 7-quater, del D.Lgs. n. 471/1997 (Il contribuente destinatario del provvedimento emesso ai sensi dell'articolo 35, commi 15-bis e 15-bis.1, del D.P.R. 633/72, è soggetto alla sanzione amministrativa di **euro 3.000**, irrogata contestualmente al provvedimento che dispone la cessazione della partita IVA. Non si applica l'art. 12 del D.Lgs. 472/97).

ALTRI PROVVEDIMENTI

CONTENUTI E NOVITÀ

- Rivalutazione partecipazioni, terreni e titoli
- Potenziamento pignoramento presso terzi
- Rinvio imposte su plastica e zucchero
- Ritenuta su provvigioni agenti e assicurazioni
- Modifiche redditi diversi:
 - Conferimenti in società
 - Redditi rientranti nella categoria «redditi diversi»
 - Plusvalenze per la cessione di metalli preziosi

RIVALUTAZIONE PARTECIPAZIONI, TERRENI E TITOLI (LEGGE BILANCIO 2024 – ART. 1, COMMI 52-53)

RIAPERTURA RIDETERMINAZIONE

Le disposizioni degli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, si applicano anche per la rideterminazione dei valori di acquisto:

4	La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro la predetta data del 30 giugno 2024
5	L'aliquota dell'imposta sostitutiva è pari al 16 per cento

PERIZIA

ALIQUOTE

NB: per titoli regolamentati non è necessaria la perizia

CALCOLI DI CONVENIENZA (1/2)

PARTECIPAZIONI: la tassazione del 16% d'imposta sostitutiva va confrontata con la percentuale del 26% da applicare sulla plusvalenza.

Si avrà convenienza a rivalutare azioni o quote solo quando la plusvalenza (PLUS = valore meno costo fiscale) supera il 61,5% del valore, cioè quando il costo fiscale (CF) è inferiore o uguale al 38,5% del valore corrente (VC):

1. prima condizione $PLUS/VF > 61,5\%$
2. seconda condizione $CF/VC \leq 38,5\%$.

TERRENI: per quelli a destinazione agricola da valutare la tassazione entro i 5 anni e l'esclusione per i beni di provenienza successoria; per quelli a destinazione edificabile da valutare la tassazione separata.

In entrambi i casi:

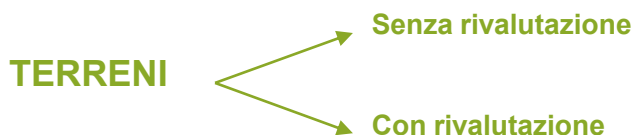
- a) per verificare l'effettiva convenienza occorrerà considerare il costo per la realizzazione e l'asseverazione della perizia;
- b) le minusvalenze non rilevano.

CALCOLI DI CONVENIENZA (2/2)

INDIVIDUAZIONE DEL PUNTO DI INDIFFERENZA (considerare anche costo perizia)



Valore	Costo	
100	38	$= 62 \times 26\% = 16,2$
<i>Da qui in su non conviene</i>		
100		$\times 16\% = 16$



Valore	Costo	
100	62,5	$= 32,5 \times 43\% = 16,12$
100		$\times 16\% = 16$

RITENUTE SU PROVVISORIE AGENTI E ASSICURAZIONI (LEGGE BILANCIO 2024 – ART. 1, COMMI 89-90)

ART. 25-BIS DPR 600/1973 (1/2)

I soggetti di tenuti ad effettuare la ritenuta sui redditi da lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 23 del DPR n. 600 del 1973 (ad eccezione delle imprese agricole) che corrispondono provvigioni comunque denominate per le prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche o dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa. L'aliquota della suddetta ritenuta si applica nella misura fissata dall'articolo 11 del testo unico delle imposte sui redditi per il primo scaglione di reddito (23%). La ritenuta è commisurata al cinquanta per cento dell'ammontare delle provvigioni sopra indicate. Se i percipienti dichiarano ai loro committenti, preponenti o mandanti che nell'esercizio della loro attività si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, la ritenuta è commisurata al venti per cento dell'ammontare delle stesse provvigioni.

ART. 25-BIS DPR 600/1973 (2/2)

La Legge di Bilancio 2024 **estende** l'applicazione delle disposizioni sulle ritenute a carico dei soggetti che corrispondono provvigioni comunque denominate per le prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari **anche agli agenti di assicurazione** per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione, e 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.

A tal fine viene abrogato il riferimento ai sopra indicati soggetti contenuto nel quinto comma dell'articolo 25-bis, che individua i soggetti cui non si applicano le disposizioni relative alla sopra descritta ritenuta.

La decorrenza è **dal 1° aprile 2024**.

**DL 18.10.2023 N. 145
("COLLEGATO" AL DDL.
DI BILANCIO 2024 O DECRETO
"ANTICIPI") CONVERTITO
NELLA L. 15.12.2023 N. 191**

CONTENUTI E NOVITÀ

- **Rinvio seconda rata acconto irpef e addizionali 2023**
- Deposito bilanci da parte esperti contabili
- **Rinvio pagamento prima e seconda rata rottamazione quater**
- **Cin locazioni turistiche e brevi**
- **Consultazione fatture nel cassetto fiscale**
- **Abrogazione obbligo invio corrispettivi telematici al sistema ts**
- Dematerializzazione schede 8, 5 e 2 per mille
- **Proroga sanatoria crediti imposta r&s**
- Esenzione prestazioni terapeutiche chirurgia estetica
- IVA 10% integratori alimentari
- Transazione fiscale crisi di impresa
- **Fringe benefit prestiti aziendali**
- Proroga smart working
- Riduzione base imponibile extra profitti energetici
- Rinvio adeguamento statuti enti sportivi

RINVIO 2ª RATA ACCONTI 2023 (1/2)

Quando: per il solo periodo d'imposta 2023

Chi: le persone fisiche titolari di partita IVA che nel periodo d'imposta precedente dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore a centosettantamila euro

La novità: acconti a rate per i soggetti interessati

- gennaio e non novembre: effettuano il versamento della seconda rata di acconto dovuto in base alla dichiarazione dei redditi, con esclusione dei contributi previdenziali, entro il 16 gennaio 2024

oppure

- a rate: in cinque rate mensili di pari importo, a decorrere dal mese di gennaio, aventi scadenza il giorno 16 di ciascun mese.

Gli interessi: Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi di cui all'articolo 20, comma 2, Dlgs. 241 del 1997

RINVIO 2ª RATA ACCONTI 2023 (2/2)

Soggetti esclusi

- le persone fisiche titolari di partita IVA che nel 2022 hanno dichiarato ricavi o compensi di importo superiore a 170.000 euro;
- le persone fisiche “non titolari” di partita IVA, compresi i soci di società e associazioni “trasparenti” ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR, sempre che non siano titolari di una propria partita IVA;
- i soggetti diversi dalle persone fisiche (ad esempio, le società di capitali e di persone, nonché gli enti commerciali e non commerciali).

Tributi interessati

Il DL 145/2023 richiama l’acconto “dovuto in base alla dichiarazione dei redditi”; in assenza di contrarie indicazioni da parte dell’Agenzia delle Entrate, rientrano quindi nella proroga, oltre all’**IRPEF**, anche le **imposte sostitutive** delle imposte sui redditi dovute dai contribuenti che si avvalgono di forme di determinazione del reddito con criteri forfetari, oppure per le quali si applicano i criteri IRPEF di versamento dell’acconto (imposta sostitutiva per il **regime di vantaggio** e per il **regime forfetario, cedolare secca** sulle locazioni, **IVIE, IVAFE**, altre imposte sostitutive, tassa etica).

FRINGE BENEFIT PRESTITI AZIENDALI

Per i **prestiti ai dipendenti**, ai fini del calcolo del *fringe benefit*, si assume il 50% della **differenza tra:**

- l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di riferimento (TUR) vigente alla data di scadenza di ciascuna rata o, per i prestiti a tasso fisso, alla data di concessione del prestito (non più quindi considerando il TUR al 31 dicembre di ciascun anno) e
- l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato come concordato tra le parti sugli stessi.

La nuova disciplina modifica l'art. 51 co. 4 lett. b) del TUIR e distingue il TUR da prendere a riferimento per il calcolo:

- per i prestiti a tasso fisso, il TUR da considerare è quello alla data di concessione del prestito;
- per i prestiti a tasso variabile, rileva il TUR vigente alla data di scadenza di ciascuna rata.

Le nuove modalità di determinazione sono applicabile già **dal periodo d'imposta 2023** (periodo d'imposta in corso al 17.12.2023, data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 145/2023).

LE NOVITÀ IN MATERIA DI IMMOBILI

IMMOBILI PLUSVALENTI

CESSIONE IMMOBILI SUPERBONUS

ART. 67, C. 1 TUIR

Sono redditi diversi:

se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

*b-bis) **le plusvalenze realizzate** mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto **abbiano eseguito gli interventi agevolati** di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, **che si siano conclusi da non più di dieci anni** all'atto della cessione, esclusi 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, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo*

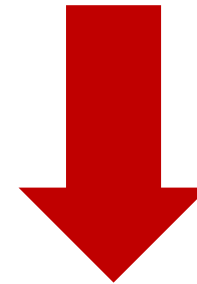
LA NOVITÀ

Dal 1 gennaio 2024 è reddito diverso la plusvalenza realizzata in caso di cessione di immobili sui quali sono stati realizzati interventi con il c.d. “superbonus” che si sono conclusi da non più di 10 anni all’atto della cessione.

Oggetto: immobili con interventi super bonus di cui all’art. 119 del DL 34/2020

Tempi: 10 anni dalla conclusione dei lavori

Decorrenza: 1 gennaio 2024



Vale anche per cessione beni su cui sono stati effettuati solo interventi trainati?

QUALI INTERVENTI

La norma si riferisce a gli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77

Ciò dovrebbe valere nel caso in cui siano stati effettuati interventi per i quali si è beneficiato del superbonus a prescindere dalla sua misura (110%, 90%, 70% o 65%) e a prescindere dal fatto che la detrazione sia stata fruita nella sua forma naturale direttamente nella dichiarazione dei redditi o che si sia optato per la sua cessione o per lo sconto sul corrispettivo, di cui all'art. 121 del DL 34/2020».

EUTEKNE!NFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

Arianna Zeni, Cessione di fabbricati nei 10 anni dai lavori superbonus con plusvalenza, in Eutelne.info Il quotidiano del commercialista del 27 dicembre 2023

QUANDO EVITO IL REDDITO

- 1** immobili acquisiti per successione
- 2** immobili che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione
- 3** qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte di tale periodo

CALCOLO DELLA PLUS (1/2)

Caso 1: interventi agevolati conclusi da non più di cinque anni all'atto della cessione:

Nella determinazione dei costi inerenti rilevanti per il calcolo della plusvalenza:

non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del **110 per cento** e siano state esercitate le opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge n.34 del 2020.



- 1** cessione del credito
- 2** sconto sul corrispettivo

CALCOLO DELLA PLUS (2/2)

Caso 2: interventi agevolati conclusi da più di cinque anni all'atto della cessione:

Nella determinazione dei costi inerenti rilevanti per il calcolo della plusvalenza:

si tiene conto del 50 per cento di tali spese, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del **110 per cento** e siano state esercitate le opzioni di cui al periodo di cui all'articolo 121, comma 1, lettere *a)* e *b)*, del decreto-legge n.34 del 2020.



- 1** cessione del credito
- 2** sconto sul corrispettivo

GLI ESEMPI

Cessione entro 5 anni

Costo acquisto: 100.000 euro

Tipo: no abitazione principale

Interventi: superbonus per 160.000 con sconto sul corrispettivo.

Corrispettivo cessione : 300.000 euro

Plusvalenza: 200.000 euro (differenza tra 300.000 e 100.000 euro).

Cessione oltre 5 anni

Costo acquisto: 100.000 euro

Tipo: no abitazione principale

Interventi: superbonus per 160.000 con sconto sul corrispettivo.

Corrispettivo cessione : 300.000 euro

Plusvalenza: 120.000 euro

(differenza tra 300.000 euro – (100.000 euro + 80.000 euro)].

EUTEKNE!NFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

Arianna Zeni, Cessione di fabbricati nei 10 anni dai lavori superbonus con plusvalenza, in Eutelne.info Il quotidiano del commercialista del 27 dicembre 2023

LA RIVALUTAZIONE

Immobili 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.

Immobili acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da meno di cinque anni:

il prezzo di acquisto o il costo di costruzione non è rivalutato

TASSAZIONE SOSTITUTIVA

Possibile la tassazione delle «nuove» plusvalenze con l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito di cui all'articolo 1, comma 496, legge 23 dicembre 2005, n. 266, con le modalità ivi previste:

Imposta sostitutiva dell'IRPEF del 26%

CEDOLARE SECCA

LA NUOVA MISURA

ART. 4 DL 24 APRILE 2017, N.50

«2. **Ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve** si applicano le disposizioni dell'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l'aliquota del 26 per cento in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca. L'aliquota di cui al primo periodo 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».

Locazioni brevi: 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, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

REGOLE GENERALI

Cedolare secca

immobili abitativi (salvo l'eccezione limitata ai contratti stipulati nel 2019, prevista a suo tempo dall'art. 1 comma 59 della L. 145/2018)

locatori persone fisiche che agiscano al di fuori dell'esercizio dell'impresa

Misure ordinarie:

21% - 10%

LA DOPPIA ALIQUOTA

Locazioni brevi cedolare
secca

Regola generale:

26%

Per l'unità immobiliare individuata dal
contribuente in sede di dichiarazione dei redditi

21%

E' modificata anche l'**aliquota della ritenuta** sulle locazioni brevi che gli intermediari intervenuti nel pagamento dei canoni o corrispettivi devono applicare

NON RESIDENTI

1. **SO in Italia:** adempiono agli obblighi tramite la SO
2. **Extra UE con SO UE:** adempiono agli obblighi tramite la SO
3. **Extra senza SO UE:** adempiono agli obblighi tramite rappresentante fiscale
4. **Assenza di nomina rappresentante fiscale:** i soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono allo stesso gruppo sono solidalmente responsabili per l'effettuazione e il versamento della ritenuta
5. **UE privi di SO in Italia:** adempiono direttamente agli obblighi o nominano un rappresentante fiscale

TASSAZIONE DIRITTI REALI

LE NOVITÀ

ART. 9 TUIR COMMA 5

Ai fini delle imposte sui redditi, **laddove non è previsto diversamente**, 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.

ART. 67 TUIR COMMA 1, LETT. H

1. Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, ne' in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

h) i redditi derivanti dalla concessione in usufrutto , **dalla costituzione degli altri diritti reali di godimento** e dalla sublocazione di beni immobili

LA TESI DELLA PRASSI

Circolare 6/2018

L'equiparazione effettuata dall'art. 9 comma 5 del TUIR opera indistintamente ogni volta in cui si configuri la costituzione o la cessione, a titolo oneroso, di diritti reali di godimento e, quindi, alla costituzione e alla cessione di diritti reali di superficie deve essere comunque applicata la normativa prevista per le cessioni a titolo oneroso e, in particolare, quella contenuta nell'art. 67 comma 1 lett. b) del TUIR.

Cosa cambia

I redditi derivanti dalla costituzione dei diritti reali di godimento troveranno una propria **collocazione autonoma** tra i redditi diversi che ne determinerà l'imponibilità, indipendentemente dal regime previsto dall'art. 67 comma 1 lett. b) del TUIR.

INCREMENTO IVIE (E IVAFE)

IVIE E IVAFE AUMENTANO

AMBITO OGGETTIVO: si interviene sulle due mini-patrimoniali applicabili su beni esteri (prodotti finanziari e immobili) innalzando le aliquote a partire dal 2024.

IVIE: si passa dall'attuale 0,76% all'1,06%.

IVAFAE:

- si passa dall'attuale 0,2% allo 0,4%, ma soltanto per i prodotti finanziari detenuti in Paesi black list;
- il riferimento è alla black list prevista dal Dm 4 maggio 1999, dalla quale, sempre a partire dal 2024, sarà espunta la Svizzera. I prodotti finanziari detenuti presso istituzioni finanziarie elvetiche non saranno quindi toccati.

IMPOSTA SUL VALORE DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ: dovrebbe restare allo 0,2%, in quanto le crypto-attività si differenziano dai prodotti finanziari ai fini della tassazione patrimoniale in questione.

NEO RESIDENTI IN ITALIA

NEO RESIDENTI CON TASSAZIONE SOSTITUTIVA: articolo 24-bis TUIR.

NESSUN IMPATTO: i neo residenti non sono toccati dall'innalzamento delle aliquote IVIE e IVAFE, in quanto beneficiano per legge di un'esenzione generale dall'obbligo di dichiarare nel quadro RW il valore delle attività e degli investimenti finanziari esteri e dall'obbligo di dichiarare e versare IVIE e IVAFE.

LE ALTRE NOVITÀ PER GLI IMMOBILI

RITENUTE DETRAZIONI

LA MISURA: la ritenuta di acconto che viene applicata sui bonifici relativi “ad oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d’imposta” passa dall’8% all’11%

LA DECORRENZA: 1° aprile 2024

CHI LA EFFETTUA: istituti di crediti e da Poste italiane all’atto di accredito dei pagamenti eseguiti con bonifici “parlanti”

COSA RIGUARDA: lavori “edilizi” per i quali spettano le detrazioni fiscali (superbonus, ecobonus, sismabonus, bonus casa 50%, bonus barriere 75%)

RENDITA CATASTALE E SUPERBONUS

OGGETTO: unità immobiliari oggetto di interventi che danno diritto al superbonus

L'INTERVENTO DELL'ADE: “verifica, sulla base di specifiche liste selettive elaborate con l'utilizzo delle moderne tecnologie di interoperabilità e analisi delle banche dati, se sia stata presentata, ove prevista, la dichiarazione di cui all'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 dell'immobile presente in atti nel catasto dei fabbricati”.

NUOVE OPZIONI PER LE POLITICHE DI RETRIBUZIONE

REVISIONE FRINGE BENEFIT

Normativa di riferimento: art. 5 L. 111/2023.

Il contenuto della normativa: nell'esercizio della delega il Governo osserva i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche:

...

- e) *per i redditi di lavoro dipendente e assimilati, la revisione e la semplificazione delle disposizioni riguardanti le somme e i valori esclusi dalla formazione del reddito, con particolare riguardo ai limiti di non concorrenza al reddito previsti per l'assegnazione dei compensi in natura, salvaguardando le finalita' della mobilita' sostenibile, dell'attuazione della previdenza complementare, dell'incremento dell'efficienza energetica, dell'assistenza sanitaria, della solidarieta' sociale e della contribuzione agli enti bilaterali.*

PRESTITI AI DIPENDENTI

Normativa di riferimento 2023: art. 51 co. 4 lett. b) TUIR.

Il contenuto della normativa 2023: in caso di concessione di prestiti si assume il 50% della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al TUR vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi.

Effetti:

- il metodo di calcolo in oggetto risulta inadeguato per i finanziamenti a tasso fisso;
- in questa congiuntura di tassi crescenti la predetta norma sta facendo, infatti, emergere, valori da tassare che non rappresentano il trattamento di favore effettivamente ricevuto dai dipendenti.

LA SOLUZIONE

Normativa di riferimento: art. 8 co. 3-bis DL 145/2023 (c.d. DL “Anticipi”).

Il contenuto della normativa: in caso di concessione di prestiti si assume il 50% della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al TUR vigente alla data di scadenza di ciascuna rata o, per i prestiti a tasso fisso, alla data di concessione del prestito, e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi.

Effetti: viene distinto il TUR da considerare per il calcolo tra prestiti:

- a tasso variabile: TUR vigente alla data di scadenza di ciascuna rata;
- a tasso fisso: TUR vigente alla data di concessione del prestito.

I chiarimenti ministeriali precedenti:

- l'importo va tassato alla fonte al momento del pagamento delle singole rate stabilite dal piano di ammortamento (CM 29/97);
- in caso di prestiti a tasso variabile, il prelievo alla fonte sarà effettuato, alle scadenze delle singole rate di ammortamento del prestito, tenendo conto anche delle variazioni subite dal tasso di interesse iniziale.

MUTUI E SCOPERTI DI CONTO CORRENTE

Ambito oggettivo:

- la novità legislativa trova ampia applicazione pratica riguardando non solo tutte le forme di finanziamento a tasso zero o agevolato erogate dal datore di lavoro, indipendentemente dalla loro durata, ma anche mutui ipotecari, scoperti di conto corrente e cessione dello stipendio, concessi da terzi e con i quali il datore di lavoro abbia stipulato accordi o convenzioni;
- nel caso dei mutui, l'agevolazione è fruibile anche in assenza di una specifica convenzione, a patto che il datore di lavoro provveda a versare il proprio contributo direttamente sul medesimo conto corrente del dipendente dal quale la banca preleva le rate del mutuo (procedura e monitoraggio illustrati nella RM 46/2010).

Esclusioni oggettive: sono escluse le dilazioni di pagamento previste per beni ceduti o servizi prestati dal datore di lavoro.

FINANZIAMENTI COINTESTATI

Finanziamenti intestati o cointestati a familiari (es. coniuge):

- ai sensi dell'art. 51, comma 3, del Tuir rientrano nella nozione di reddito di lavoro dipendente anche i beni ceduti e i servizi prestati al coniuge del lavoratore (o del pensionato) o ai familiari indicati nell'articolo 12 del Tuir anche se non fiscalmente a carico;
- il calcolo del fringe benefit deve essere effettuato sulla base dell'intera quota interessi;
- qualora il finanziamento sia cointestato con un soggetto diverso dai familiari indicati dall'art. 12 del TUIR, il calcolo deve essere effettuato sulla base della sola quota interessi imputabile al dipendente che ha sottoscritto il finanziamento (ris. Agenzia delle Entrate n. 44/2023);
- nel caso in cui la ritenuta da operare sui valori relativi ai compensi in natura non trovi capienza, in tutto o in parte sui contestuali pagamenti in denaro, il sostituto è obbligato a fornire al sostituto le somme necessarie al versamento.

FINANZIAMENTO A TASSO FISSO

Effetti delle novità in esame: nel caso in cui nel 2022 sia stato concesso un prestito a tasso fisso ad un dipendente quando il TUR era pari a zero, non rilevando più il TUR approvato dalla BCE a fine anno 2023 (4,5%), per il 2023 non emergerà alcun compenso in natura tassabile.

LA DECORRENZA

Decorrenza: la nuova disposizione si applica a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 145/2023.

Effetti della decorrenza:

- le modifiche previste riguardano il periodo d'imposta 2023;
- se nel corso di quest'anno sono state operate ritenute in misura superiore rispetto a quelle effettivamente dovute per effetto della nuova disciplina, potrebbe essere necessario un conguaglio da parte del datore di lavoro.

FRINGE BENEFIT E PREMI DI PRODUTTIVITÀ

Fringe benefit:

- viene ritoccata la soglia dei fringe benefit esenti da imposizione;
- nel 2024 si abbasserà a 2.000 euro (dai 3.000 euro previsti per il 2023) per i lavoratori dipendenti con figli a carico mentre verrà innalzata, dagli attuali 258,23 euro, a 1.000 euro per tutti gli altri;
- la soglia di esenzione in oggetto si potrà utilizzare anche per pagamenti di affitto e mutuo prima casa.

Aspetti critici:

- definizione di prima casa;
- spese di affitto comprendono anche manutenzione ordinaria e oneri accessori?

Detassazione dei premi produttività: nuova aliquota del 5%.

REVISIONE IRPEF

I nuovi scaglioni

- Fino a 28 mila euro: 23%
- Da 28.001 a 50.000: 35%
- Da 50.001 in su: 43%

Limitatamente al periodo d'imposta 2024, sale da 1.880 euro a 1.955 euro la detrazione prevista dall'art. 13, comma 1, lettera a), del TUIR fino a 15.000 euro di reddito complessivo per i titolari di redditi di lavoro dipendente (esclusi i redditi di pensione) e di taluni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Conseguentemente la no tax area opera da 8.500 euro per i redditi di lavoro dipendente come quella già in vigore per le pensioni.

Per gli acconti 2024 e 2025 non si applicano le nuove disposizioni.

REVISIONE DETRAZIONI

Detrazioni

Reddito complessivo superiore a 50 mila euro con riduzione di 260 euro della detrazione determinata per alcuni oneri (escluse le spese mediche):

- a) gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19 per cento (mutui, premi assicurativi, ecc.);
- ~~b) le erogazioni liberali a favore delle ONLUS, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche di cui all'articolo 15, comma 1.1, del TUIR;~~
- c) le erogazioni liberali in favore dei partiti politici
- ~~d) le erogazioni liberali a favore degli enti del terzo settore~~
- e) i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'articolo 119, comma 4, quinto periodo, del DL n. 34/2020

Ai fini della determinazione del reddito superiore a 50 mila euro, lo stesso viene assunto al netto del reddito della prima casa e delle relative pertinenze.

EFFETTI PER LE ADDIZIONALI

Addizionali regionali e comunali:

- le aliquote possono essere differenziate esclusivamente in relazione agli scaglioni di reddito corrispondenti a quelli stabiliti dalla legge statale per l'IRPEF;
- viene differito al 15 aprile 2024 il termine entro il quale le Regioni e le Province autonome possono modificare gli scaglioni e le aliquote applicabili, che scadrebbe ordinariamente il 31 dicembre dell'anno precedente a quello cui l'addizionale regionale si riferisce. Anche i Comuni devono procedere all'adeguamento ai nuovi scaglioni, entro il termine di approvazione del bilancio di previsione 2024.