



*Studio*

*Ammoscato e Associati*



Gennaio 2024

# ***SUPPLEMENTO***

## ***Speciale***

### ***Legge di Bilancio 2024 e***

### ***Decreto Milleproroghe***

# SPECIALE Legge di Bilancio 2024

## LA LEGGE DI BILANCIO PER IL 2024

La L. 213/2023, c.d. Legge di Bilancio per il 2024, è stata pubblicata sul S.O. n. 40/L della Gazzetta Ufficiale n. 303 del 31 dicembre 2023. La Legge si compone di 21 articoli e, salvo espressa previsione, è entrata in vigore il 1° gennaio 2024, come previsto dall'articolo 21. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Articolo 1	Contenuto
Commi 7-13	<p><b>Mutui prima casa</b></p> <p>Viene prorogato al 31 dicembre 2024, il termine di cui all'articolo 64, comma 3, primo e secondo periodo, D.L. 73/2021, previsto per poter usufruire della garanzia massima dell'80%, a valere sul Fondo di garanzia per la prima casa, rifinanziato nella misura di 282 milioni di euro per il 2024, sulla quota capitale dei mutui destinati alle categorie prioritarie, aventi specifici requisiti di reddito ed età.</p> <p>Limitatamente al 2024, tra le categorie aventi priorità per l'accesso al Fondo, sono inclusi i seguenti nuclei familiari:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) nuclei familiari che includono 3 figli di età inferiore ai 21 anni e che hanno un Isee non superiore a 40.000 euro annui;</li><li>b) nuclei familiari che includono 4 figli di età inferiore ai 21 anni e che hanno un Isee non superiore a 45.000 euro annui;</li><li>c) nuclei familiari che includono 5 o più figli di età inferiore ai 21 anni e che hanno un Isee non superiore a 50.000 euro annui.</li></ul> <p>Viene previsto che per le domande di finanziamento con un limite di finanziabilità, da intendersi quale rapporto tra l'importo del finanziamento e il prezzo di acquisto dell'immobile comprensivo degli oneri accessori, superiore all'80%, presentate a decorrere dal 30° giorno successivo al 1° gennaio 2024 e fino al 31 dicembre 2024, da parte dei nuclei familiari di cui sopra è rilasciata:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>1. nella misura massima dell'80% della quota capitale, tempo per tempo in essere sui finanziamenti concessi, per i nuclei di cui alla lettera a);</li><li>2. nella misura massima dell'85% della quota capitale, tempo per tempo in essere sui finanziamenti concessi, per i nuclei di cui alla lettera b);</li><li>3. nella misura massima dell'90% della quota capitale, tempo per tempo in essere sui finanziamenti concessi, per i nuclei di cui alla lettera c).</li></ul> <p>Per il 2024, per tutte le categorie aventi priorità per l'accesso al credito di cui all'articolo 1, comma 48, lettera c), L. 147/2013, e di cui ai sopra, la garanzia del Fondo rimane operativa anche nelle ipotesi di surroga del mutuo originariamente acceso per l'acquisto della prima casa, nel caso in cui le condizioni economiche rimangano sostanzialmente invariate o siano migliorative di quelle originarie e comunque non abbiano impatti negativi sull'equilibrio economico-finanziario del Fondo medesimo.</p>

Comma 15	<p><b>Esonero parziale dei contributi previdenziali a carico dei lavoratori dipendenti</b></p> <p>In via eccezionale, per i periodi di paga dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2024, per i rapporti di lavoro dipendente, con esclusione dei rapporti di lavoro domestico, è riconosciuto un esonero, senza effetti sul rateo di tredicesima, sulla quota dei contributi previdenziali per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti a carico del lavoratore del 6%, a condizione che la retribuzione imponibile, parametrata su base mensile per 13 mensilità, non ecceda l'importo mensile di 2.692 euro, al netto del rateo di tredicesima. L'esonero è incrementato, senza effetti sul rateo di tredicesima, di un ulteriore 1%, a condizione che la retribuzione imponibile, parametrata su base mensile per 13 mensilità, non ecceda l'importo mensile di 1.923 euro, al netto del rateo di tredicesima. Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.</p>
Commi 16-17	<p><b>Misure fiscali per il welfare aziendale</b></p> <p>Limitatamente al periodo d'imposta 2024, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, Tuir, non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000 euro, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa. Il limite è elevato a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, Tuir. Si considerano, nello specifico, fiscalmente a carico i figli che abbiano un reddito non superiore a 4.000 euro, ovvero a 2.840,51 euro nel caso di figli di età superiore a 24 anni. La condizione a cui è subordinato il limite più elevato è soddisfatta anche qualora il figlio sia a carico ripartito con l'altro genitore nonché qualora il lavoratore non benefici della detrazione fiscale per il figlio a carico in ragione del riconoscimento (in relazione al medesimo figlio) dell'assegno unico e universale per i figli a carico.</p> <p>Il maggior limite pari a 2.000 euro si rende applicabile a condizione che il lavoratore dipendente dichiari al datore di lavoro di avervi diritto, indicando il codice fiscale dei figli.</p> <p>I datori di lavoro provvedono all'attuazione del presente comma previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti.</p>
Comma 18	<p><b>Detassazione dei premi di risultato</b></p> <p>Viene previsto, per i premi e le somme erogati nell'anno 2024, la riduzione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività, di cui all'articolo 1, comma 182, L. 208/2015, al 5%.</p>
Commi 21-25	<p><b>Detassazione del lavoro notturno e festivo per i dipendenti di strutture turistico-alberghiere</b></p> <p>Con l'obiettivo di garantire la stabilità occupazionale e di sopperire all'eccezionale mancanza di offerta di lavoro nel settore turistico, ricettivo e termale, per il periodo 1° gennaio 2024 - 30 giugno 2024 ai lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande, di cui all'articolo 5, L. 287/1991, e ai lavoratori del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, è riconosciuto un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15% delle retribuzioni lorde corrisposte in</p>

	<p>relazione al lavoro notturno e alle prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi del D.Lgs. 66/2003, effettuate nei giorni festivi.</p> <p>Le disposizioni di cui sopra si applicano nei confronti dei lavoratori dipendenti del settore privato titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nel periodo d'imposta 2023, a 40.000 euro.</p> <p>Il sostituto d'imposta riconosce il trattamento integrativo speciale su richiesta del lavoratore, che attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nell'anno 2023. Le somme erogate sono indicate nella CU. Il sostituto d'imposta compensa il credito maturato per effetto dell'erogazione del trattamento integrativo speciale mediante compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p>
Commi 52-53	<p><b>Rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni negoziate e non negoziate nei mercati regolamentati</b></p> <p>Viene riproposta la rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni negoziate e non negoziate nei mercati regolamentati, di cui agli articoli 5 e 7, L. 448/2001, posseduti al 1° gennaio 2024. Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino a un massimo di 3 rate annuali di pari importo, a decorrere dal 30 giugno 2024; sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% da versarsi contestualmente.</p> <p>La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il 30 giugno 2024. Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis), Tuir, per i titoli, le quote o i diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione, posseduti alla data del 1° gennaio 2024, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4, lettera a), Tuir, con riferimento a dicembre 2023.</p> <p>Sui valori di acquisto delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione e dei terreni edificabili e con destinazione agricola rideterminati, le aliquote delle imposte sostitutive sono pari entrambe al 16%.</p>
Comma 63	<p><b>Modifiche alla disciplina fiscale sulle locazioni brevi</b></p> <p>Modificando l'articolo 4, D.L. 50/2017, viene elevata dal 21 al 26% l'aliquota di imposta in forma di cedolare secca applicabile ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve stipulati da persone fisiche, in caso di destinazione alla locazione breve di più di un appartamento per ciascun periodo d'imposta.</p> <p>Inoltre, qualora siano destinati alla locazione breve più di un appartamento per ciascun periodo d'imposta ovvero nel caso in cui non sia esercitata l'opzione per l'applicazione del regime della cedolare secca, la ritenuta si considera operata a titolo di acconto.</p>
Commi 64-66	<p><b>Modifiche alla disciplina sulle plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili</b></p> <p>Viene modificata, con decorrenza 2024, la disciplina delle plusvalenze su immobili introducendo una nuova lettera b-bis) nel comma 1 dell'articolo 67, Tuir stabilendo uno specifico regime per 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, D.L. 34/2020, che si siano conclusi da non più</p>

	<p>di 10 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 10 anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a 10 anni, per la maggior parte di tale periodo.</p> <p>Ai sensi del successivo articolo 68, comma 1, Tuir, per tali immobili, ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene, nel caso in cui gli interventi agevolati ai sensi dell'articolo 119, D.L. 34/2020, si siano conclusi da non più di 5 anni all'atto della cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), D.L. 34/2020. Nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da più di 5 anni all'atto della cessione, nella determinazione dei costi inerenti al bene si tiene conto del 50% di tali spese, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni di cui al periodo precedente. Per i medesimi immobili, acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre 5 anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, determinato ai sensi di quanto sopra, è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.</p> <p>A tali plusvalenze si può applicare l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 1, comma 496, L. 266/2005, con le modalità ivi previste.</p>
Commi 78-85	<p><b>Adeguamento delle esistenze iniziali dei beni di cui all'articolo 92, Tuir</b></p> <p>Viene previsto l'adeguamento delle esistenze fiscali, per gli esercenti attività di impresa, che non adottano gli Ias. L'adeguamento, relativo al solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, può essere effettuato mediante eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori rispetto a quelli effettivi o mediante l'iscrizione delle esistenze iniziali precedentemente omesse. A seconda che venga effettuato tramite l'eliminazione o l'iscrizione di valori, dà luogo al pagamento di diverse imposte, non rilevando, in ogni caso, a fini sanzionatori di alcun genere.</p> <p>Nello specifico, gli esercenti attività d'impresa no Ias <i>adopter</i>, possono, relativamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, adeguare le esistenze iniziali dei beni di cui all'articolo 92, Tuir. L'adeguamento avviene tramite l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi nonché mediante l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.</p> <p>3. In caso di eliminazione di valori, l'adeguamento comporta il pagamento:</p> <p>a) dell'Iva, determinata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con apposito decreto dirigenziale. L'aliquota media tenendo conto della esistenza di operazioni non soggette a Iva ovvero soggette a regimi speciali è quella risultante dal rapporto tra l'Iva, relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume di affari dichiarato;</p> <p>b) di una imposta sostitutiva Irpef, Ires e Irap del 18% da applicare alla differenza tra l'ammontare calcolato con le modalità indicate alla lettera a) e il valore eliminato.</p> <p>In caso di iscrizione di valori, l'adeguamento comporta il pagamento di una imposta sostitutiva Irpef, Ires e Irap, in misura pari al 18% da applicare al valore iscritto.</p> <p>L'adeguamento deve essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023.</p>

	<p>Le imposte dovute sono versate in 2 rate di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al 2023 e la seconda entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo. Al mancato pagamento nei termini consegue l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate e dei relativi interessi nonché delle sanzioni conseguenti all'adeguamento effettuato.</p> <p>L'adeguamento non rileva a fini sanzionatori di alcun genere.</p> <p>I valori risultanti dalle variazioni sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta 2023 e, nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi d'imposta precedenti.</p> <p>L'adeguamento non ha effetto sui pvc consegnati e sugli accertamenti notificati fino al 1° gennaio 2024.</p> <p>Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione delle imposte dovute, nonché del contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi. L'imposta sostitutiva non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali nonché dell'Irap.</p>
Comma 91	<p><b>Modifiche all'Ivie e all'Ivafe</b></p> <p>Vengono elevate le aliquote ordinarie dell'Ivie e dell'Ivafe rispettivamente dallo 0,76 all'1,06% e dal 2 al 4 per mille annuo.</p>
Comma 99	<p><b>Disposizione regolamentare concernente le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività</b></p> <p>Viene inserito nell'articolo 35, D.P.R. 633/1972, il nuovo comma 15-bis.3, ai sensi del quale 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-<i>quater</i>, D.Lgs. 241/1997.</p>
Comma 177	<p><b>Bonus asilo nido</b></p> <p>Con riferimento ai nati a decorrere dal 1° gennaio 2024, per i nuclei familiari con un valore dell'Isee fino a 40.000 euro, calcolato ai sensi dell'articolo 7, D.P.C.M. 159/2013, nei quali sia già presente almeno un figlio di età inferiore ai 10 anni, l'incremento del buono è elevato a 2.100 euro.</p>
Commi 180-182	<p><b>Esonero contributivo lavoratrici madri</b></p> <p>Per i periodi di paga dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2026, alle lavoratrici madri di 3 o più figli con rapporto di lavoro dipendente a tempo indeterminato, a esclusione dei rapporti di lavoro domestico, è riconosciuto un esonero del 100% della quota dei contributi previdenziali per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti a carico del lavoratore, fino al mese</p>

	<p>di compimento del diciottesimo anno di età del figlio più piccolo, nel limite massimo annuo di 3.000 euro, riparametrato su base mensile.</p> <p>L'esonero è riconosciuto, in via sperimentale, per i periodi di paga dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2024 anche alle lavoratrici madri di 2 figli con rapporto di lavoro dipendente a tempo indeterminato, a esclusione dei rapporti di lavoro domestico, fino al mese del compimento del decimo anno di età del figlio più piccolo.</p> <p>Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.</p>
--	--

# SPECIALE Legge di Bilancio 2024

---

## “ROTTAMAZIONE” DEL MAGAZZINO RIPROPOSTA CON LA LEGGE DI BILANCIO 2024

L'articolo 1, commi da 78 a 85, della L. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024) ha riproposto la c.d. “rottamazione” del magazzino, ossia la possibilità di adeguare le esistenze iniziali di magazzino al 1° gennaio 2023. In passato, con la L. 488/1999 era stata già prevista tale possibilità.

### Soggetti interessati

La norma non pone particolari limitazioni soggettive, stabilendo che l'adeguamento del valore del magazzino interessa tutte le imprese, ad esclusione di quelle che adottano i principi contabili internazionali. Pertanto, sono interessate tutte le società (di persone e di capitali) e le imprese individuali. Devono ritenersi escluse le imprese individuali e le società di persone che adottano il regime di contabilità semplificate ed i contribuenti in regime forfettario, in quanto in entrambi i casi il magazzino non assume valenza fiscale.

### Ambito oggettivo

Possono essere oggetto di adeguamento le esistenze iniziali di prodotti finiti, merci, materie prime e sussidiarie e semilavorati di cui all'articolo 92, Tuir, relative al periodo d'imposta in corso alla data del 30 settembre 2023. Si tratta quindi in generale delle esistenze iniziali al 1° gennaio 2023. Il richiamo al solo articolo 92, Tuir comporta che non possono essere oggetto di adeguamento le esistenze iniziali di cui all'articolo 93, Tuir, ossia quelle riferite alle opere, forniture e servizi infrannuali e ultrannuali.

### Modalità di adeguamento

La rottamazione del magazzino può avvenire con una delle 2 seguenti modalità:

- eliminazione delle esistenze iniziali (totale o parziale);
- iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

In ogni caso, l'adeguamento dovrà essere indicato nel modello Redditi 2024 per il periodo d'imposta 2023.

### Eliminazione di esistenze iniziali

L'eliminazione delle esistenze iniziali eccedenti quelle effettive può avvenire sia per quantità che per valori. L'iscrizione di un magazzino eccessivo rispetto a quello reale è normalmente sintomo di vendite non contabilizzate o per ottenere utili maggiori rispetto a quelli effettivi (o per minori perdite). La regolarizzazione prevede il versamento:

- dell'Iva determinata in base all'aliquota media del 2023, applicata sul valore eliminato corretto da un coefficiente di maggiorazione variabile in funzione del settore in cui opera l'impresa. Tale coefficiente sarà stabilito da un apposito decreto attuativo;



- dell'imposta sostitutiva Ires/Irpef ed Irap del 18% sulla differenza tra l'ammontare calcolato ai fini Iva e il valore delle esistenze iniziali eliminato.

### **Iscrizione di esistenze iniziali**

L'adeguamento in aumento delle esistenze iniziali può riguardare solamente le quantità esistenti al 1° gennaio 2023, e non anche il valore altrimenti si tratterebbe di una rivalutazione (in tal senso si è espressa la circolare n. 115/E/1999 in occasione della precedente opportunità di adeguamento prevista dalla L. 488/1999). In tal caso:

- non è richiesto alcun versamento ai fini Iva;
- è dovuta l'imposta sostitutiva del 18% sull'importo oggetto di regolarizzazione (incremento delle quantità).

### **Versamento delle somme dovute**

Gli importi dovuti a titolo di imposta sostitutiva e di Iva devono essere versati in 2 rate di pari importo entro i seguenti termini:

- la prima rata entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta 2023;
- la seconda rata entro il termine di versamento della seconda (o unica) rata di acconto delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta 2024.

Il mancato pagamento delle imposte dovute non fa venir meno gli effetti della regolarizzazione, ferma restando l'iscrizione a ruolo degli importi, maggiorati delle sanzioni e degli interessi. L'imposta sostitutiva è indeducibile ai fini Ires/Irpef e Irap.

### **Effetti della regolarizzazione**

L'adeguamento del magazzino non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere. Pertanto, i nuovi valori:

- sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali già a partire dal periodo d'imposta 2023;
- non possono essere tenuti in considerazione dall'Amministrazione finanziaria ai fini dell'accertamento relativo ai periodi d'imposta antecedenti al 2023.

Infine, l'adeguamento non ha rilevanza su eventuali processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati fino al 1° gennaio 2024 (data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2024).

## SPECIALE Legge di Bilancio 2024

---

### **DIVIETO ASSOLUTO DI COMPENSAZIONE CON RUOLI SUPERIORI A EURO 100.000**

La Legge di Bilancio per l'anno 2024 introduce una nuova previsione atta a rendere più complicato l'utilizzo dei crediti fiscali vantati dal contribuente: in particolare, viene disposto un divieto di compensazione in presenza di ruoli scaduti o accertamenti esecutivi affidati in riscossione di importo complessivamente superiore a euro 100.000.

Tale previsione si affianca, senza sostituire, gli altri numerosi vincoli che riguardano l'utilizzo dei crediti fiscali, in particolare la previsione (articolo 31, D.L. 78/2010) che stabilisce la sanzione del 50% per le compensazioni in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo pari a 1.500 euro.

#### **Il divieto di compensazione**

Il comma 94, articolo 1, Legge di Bilancio 2024 (L. 213/2023) introduce un nuovo comma 49-*quinquies* all'articolo 37, D.L. 223/2006, riguardante, tra gli altri, anche le regole di utilizzo dei crediti in compensazione.

In particolare, viene previsto che, 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 100.000 euro, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17, D.Lgs. 241/1997 (ossia, l'utilizzo in compensazione nel modello F24).

Tale vincolo opera nel caso in cui i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti, così come nel caso in cui per tale ruolo/accertamento esecutivo non siano in essere provvedimenti di sospensione.

Il divieto di compensazione cessa di applicarsi a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate, ossia nel momento in cui sia intervenuto il totale pagamento degli importi dovuti; il fatto che la norma faccia riferimento alla "*completa rimozione*", infatti, parrebbe lasciar intendere che nel caso di pagamento parziale dei ruoli non verrebbe meno il divieto, anche se i ruoli scaduti residui fossero divenuti di importo inferiore a 100.000 euro.

Evidentemente, anche l'annullamento del ruolo o dell'accertamento esecutivo, farebbe decadere il divieto di compensazione.

È incerto quale sia l'effetto della rateizzazione delle somme contestate: se la rateizzazione è in corso e risulta regolare, la compensazione è possibile? Sul punto, visto il tenore letterale della nuova disposizione, vi sono molti dubbi.

Dal tenore letterale della norma, il divieto pare assoluto e non limitato all'importo del solo ruolo pendente. In altre parole, qualora vi fosse un ruolo scaduto di 130.000 euro e crediti compensabili di 500.000 euro (quindi per un ammontare ben superiori al debito), in ogni caso la compensazione sarebbe preclusa e, per poter procedere all'utilizzo in compensazione di ogni credito, occorrerebbe prima di tutto estinguere il ruolo.

Va inoltre osservato che il divieto in parola è posto, in via generale, alle compensazioni, con il rischio quindi che esso possa andare a coinvolgere tutti i crediti fiscali, non solo quelli erariali (il blocco pare quindi possa riguardare anche i crediti d'imposta introdotti da leggi speciali, che vengono indicati nel quadro RU, quali ad esempio i crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali); al contrario, i

debiti iscritti a ruolo derivanti dal recupero di crediti d'imposta esposti nel quadro RU, in quanto non sono debiti erariali, non dovrebbero creare il predetto vincolo alla compensazione.

La norma precisa inoltre che, ai fini della verifica delle condizioni per l'operatività del divieto di compensazione, si applicano le disposizioni di cui ai precedenti 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;

- *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.



Il nuovo divieto di compensazione trova applicazione a decorrere **dal prossimo 1° luglio 2024**; si auspica che entro quella data l'Agenzia delle entrate provvederà a fornire le necessarie indicazioni per applicare correttamente la disposizione in commento.

## SPECIALE Legge di Bilancio 2024

---

### ENNESIMA PROROGA PER LA RIDETERMINAZIONE AGEVOLATA DEL COSTO FISCALE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

Con i commi 52 e 53 dell'articolo della Legge di Bilancio per l'anno 2024 (L. 213/2023) viene disposta l'ennesima proroga dell'agevolazione consistente nella rideterminazione del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni in società non quotate nonché dei terreni agricoli ed edificabili previste, in origine, agli articoli 5 e 7 della L. 448/2001.

Con la nuova previsione, inoltre, sarà possibile procedere anche alla rideterminazione del valore delle partecipazioni di società quotate nei mercati regolamentati.

#### Dalla Riforma fiscale prevista la disciplina a regime



Si tenga presente che con la recente legge di riforma fiscale (la L. 111/2023) vengono definiti i criteri per ridisegnare alcune fattispecie produttive di redditi diversi di cui all'articolo 67, Tuir. Con l'obiettivo di introdurre a regime la disciplina prevista dalla L. 448/2001 viene, infatti, prevista l'introduzione di un'imposta sostitutiva sulla rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni e dei terreni, anche edificabili, con possibilità di stabilire aliquote differenziate in ragione del periodo di possesso del bene. Si vedrà come il relativo decreto attuativo declinerà tale disciplina.

#### Ambito soggettivo

Anche per il 2024, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso, potranno quindi beneficiare della possibilità di rideterminare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2024, al di fuori del regime d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera a) - c-bis), Tuir, i seguenti soggetti:

- persone fisiche (non esercenti attività d'impresa);
- società semplici e associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'articolo 5, Tuir;
- enti non commerciali per quel che attiene alle attività non inerenti all'attività d'impresa;
- soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia.

#### Modalità di rivalutazione

In virtù della nuova possibilità offerta dal Legislatore con la Legge di Bilancio 2024, si profilano 2 differenti modalità a seconda del bene oggetto di rivalutazione.

In particolare:

- **partecipazioni in società non quotate e terreni:** per rideterminare il valore delle partecipazioni non quotate e dei terreni, occorrerà che, entro il 30 giugno 2024, un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista, geometra, ingegnere e così via) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione o del terreno.

- **partecipazioni in società quotate:** per rideterminare il costo dei titoli, delle quote o dei diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione posseduti al 1 gennaio 2024, il nuovo comma 1-*bis* dell'articolo 5, L. 448/2001 prevede la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023 ai sensi dell'articolo 9, comma 4, lettera a), Tuir.

### La misura e il versamento dell'imposta sostitutiva

Per avvalersi della rivalutazione per il 2024, la partecipazione deve essere iscritta in bilancio alla data del 1° gennaio 2024. Per perfezionare il regime agevolato in argomento, occorrerà quindi che entro il 30 giugno 2024:

- un professionista abilitato rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione o dei terreni;
- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo.

Per quanto riguarda il "costo" della rivalutazione, per l'anno 2024 la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del 16%.

L'imposta sostitutiva del 16% potrà essere versata, alternativamente:

- in unica soluzione entro il 30 giugno 2024;
- in caso di opzione per il versamento rateale, in 3 rate annuali di pari importo scadenti, rispettivamente, il 30 giugno 2024, il 30 giugno 2025 e il 30 giugno 2026; come nelle precedenti rivalutazioni le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30 giugno 2024.

La rideterminazione si perfeziona con il versamento, entro il 30 giugno 2024, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.

### Convenienza della rivalutazione

Al fine di verificare la convenienza ad eseguire la rivalutazione, ciascun soggetto interessato dovrà necessariamente confrontare l'ammontare dell'imposta sostitutiva determinata come descritto in precedenza, con le imposte derivanti dalla tassazione "ordinaria" della plusvalenza.

Generalmente, la convenienza ad eseguire la rivalutazione sussiste quando il costo storico del bene è molto basso.



### ESEMPIO - Rivalutazione di quota di partecipazione qualificata

Il sig. Rossi Alberto partecipa al 35% al capitale sociale della società Immobiliare Pegaso Srl. Il capitale sociale è pari a 100.000 euro e il costo della partecipazione detenuta dal sig. Rossi Alberto è di 50.000 euro. Il sig. Alberto intende vendere la propria partecipazione al fratello Silvio. I soci danno incarico al commercialista della società affinché rediga la perizia di stima alla data del 1° gennaio 2024 del patrimonio netto sociale: emerge un patrimonio netto stimato pari a 1.250.000 euro. Il valore della quota di partecipazione del 35% al capitale sociale della Immobiliare Pegaso Srl posseduta dal sig. Rossi Alberto, pertanto, ammonta a 437.500 euro, ed è per questo corrispettivo che i fratelli si accordano per l'acquisto della partecipazione da parte del sig. Silvio. Il sig. Alberto

verserà entro e non oltre il 30 giugno 2024 in unica soluzione con il modello F24 (codice tributo 8055 anno di riferimento 2024) l'imposta sostitutiva di 70.000 euro (pari a euro 437.500 \* 16%) per non assoggettare a tassazione "ordinaria" la plusvalenza che sarebbe scaturita dalla vendita. La vendita della partecipazione del 35% al fratello verrà poi formalizzata in data 27 settembre 2024 al prezzo di 437.500 euro.



## **ESEMPIO - Rivalutazione di terreno edificabile**

---

Il sig. Bacchi Luca acquista un terreno edificabile di 10.000 mq nell'anno 2015 al prezzo di 300.000 euro. Il terreno viene inserito nel Piano urbanistico attuativo del Comune di Cavezzo (MO) in data 19 marzo 2023 e verrà venduto entro il 31 dicembre 2024. Il sig. Bacchi dà incarico a un architetto di redigere una perizia asseverata di stima del valore venale del terreno, per il quale vengono prese a riferimento anche le tabelle deliberate per il calcolo dell'Imu: il valore è di 110 euro/mq, moltiplicato per 10.000 mq, corrisponde a 1.100.000 euro e la perizia verrà giurata presso il Tribunale di Modena entro il 30 giugno 2024. L'imposta sostitutiva per la rivalutazione del terreno è di 176.000 euro (pari a 1.100.000 euro \* 16%). Nel frattempo, il sig. Bacchi Luca ha optato per il pagamento in 3 rate annuali dell'imposta sostitutiva, dovendo quindi versare la prima rata (176.000 euro / 3 = 58.666 euro) alla scadenza del 30 giugno 2024 mediante il modello F24 con indicazione del codice tributo 8056 anno di riferimento 2024. Gli importi della seconda e terza rata sono maggiorati dell'interesse del 3% su base annua. Il valore di 1.100.000 euro corrisponde al prezzo che viene concordato con l'acquirente del terreno nel rogito di vendita che avverrà il 28 settembre 2024, quindi tale terreno non sconterà alcun altro prelievo sulla plusvalenza realizzata.

## SPECIALE Legge di Bilancio 2024

---

### TASSATA LA PLUSVALENZA DELLA SECONDA CASA CHE HA FRUITO DEL SUPERBONUS

L'articolo 1, commi 64-65-66, L. 213/2023 (Legge Bilancio per l'anno 2024) ha introdotto - con decorrenza 1° gennaio 2024 - nell'articolo 67, comma 1, D.P.R. 917/1986 (Tuir) una nuova lettera *b-bis*) che prevede la tassazione delle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili (esclusi quelli acquisiti per successione e quelli adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari) in relazione ai quali si è fruito del Superbonus energetico o antisismico ai sensi dell'articolo 119, D.L. 34/2020.

La plusvalenza verrà tassata come reddito diverso solo se la vendita avverrà entro 10 anni dalla data di chiusura delle opere agevolate.

Vengono previste regole specifiche per il calcolo dell'importo della plusvalenza.

#### L'ambito di applicazione della nuova norma

La disposizione interessa esclusivamente i soggetti beneficiari del *superbonus* persone fisiche: dal 1° gennaio 2024 pertanto le vendite degli immobili oggetto di interventi agevolati ai sensi dell'articolo 119, D.L. 34/2020, effettuate entro il termine di 10 anni dalla data oggetto di conclusione delle opere, generano plusvalenze tassabili.



La vendita plusvalente viene esclusa da tassazione Irpef solo in 2 casi:

1. qualora l'immobile venga acquisito per successione;
2. qualora l'immobile sia adibito ad abitazione principale del cedente e/o dei suoi familiari per la maggior parte del periodo (infradecennale) tra la data di conclusione delle opere e la data della cessione.

La nuova regola, prevista per la vendita degli immobili che hanno fruito del Superbonus, è sostitutiva per queste specifiche fattispecie della norma ordinaria che detta le regole in tema di cessioni di immobili da parte dei privati, prevista dall'art.67 co.1 lett.b) del D.P.R. 917/1986.

#### Le modalità di calcolo del costo fiscalmente riconosciuto dell'immobile acquistato/costruito

La plusvalenza è generalmente costituita dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione dell'immobile, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.

Con riferimento agli immobili che hanno fruito del *superbonus*, nel conteggio dei costi inerenti al bene vanno considerati:

- il 100% delle spese sostenute per l'intervento energetico e/o antisismico se il contribuente ha fruito della detrazione in dichiarazione dei redditi e non ha optato per la cessione del credito e/o lo sconto in fattura;

- il 50% delle spese sostenute per l'intervento energetico e/o antisismico se i lavori sono stati conclusi da più di 5 anni dalla data di vendita ed il contribuente ha optato per la cessione del credito o lo sconto in fattura;

- nessun costo aggiuntivo relativo all'intervento agevolabile se i lavori sono stati conclusi da meno di 5 anni e il contribuente ha optato per la cessione del credito o lo sconto in fattura.

Viene, inoltre, disposto che, laddove tra la data di acquisto o costruzione dell'immobile e la data di vendita siano decorsi più di 5 anni, il costo fiscalmente riconosciuto deve essere rivalutato in base alla variazione Istat.



Quest'ultima previsione ha notevole importanza, in quanto presupponendo un acquisto di una seconda casa fatto nel 1981 dell'abitazione e una vendita fatta nel 2030, la variazione Istat da applicare sarà quella tra il 1981 e il 2030.

Qualora le spese che hanno fruito del *superbonus* siano state sostenute nel 2022 e si sia fruito della detrazione 110% in dichiarazione dei redditi, se il costo di acquisto era di 40.000 euro, lo stesso andrà incrementato delle spese agevolate e della variazione Istat relativamente al costo di acquisto dei 49 anni tra il 1981 e il 2030.

L'ultima novità introdotta inerente la tassazione della plusvalenza sulla cessione di immobili che hanno fruito del *superbonus* riguarda la facoltà di optare per la tassazione Irpef sostitutiva, cioè la facoltà di applicare l'imposta sostitutiva Irpef del 26% anziché la tassazione ordinaria.



## SPECIALE Legge di Bilancio 2024

---

### NUOVA ALIQUOTA PER LA CEDOLARE SECCA SU LOCAZIONI BREVI

Con la Legge di Bilancio per l'anno 2024 il Legislatore modifica la normativa relativa alla c.d. "cedolare secca" sulle locazioni creando di fatto 2 aliquote diversamente applicabili a seconda del numero di appartamenti locati.

Più precisamente le aliquote della cedolare secca, dal 2024, saranno 2:

- il 21% di imposta sostitutiva nel caso di locazione di un solo appartamento;
- il 26% in caso di locazione di più di un appartamento per ciascun periodo d'imposta.

Appare importante ricordare che la cedolare secca, definita anche "tassa piatta" si applica in relazione alle locazioni abitative di durata non superiore a 30 giorni, con un massimo di locazioni fino a **4 appartamenti** per ciascun periodo d'imposta, in quanto al superamento di tale soglia l'attività di locazione breve si presume svolta in forma imprenditoriale.

Si propone di seguito una tabella di riepilogo.

Numero di appartamenti locati	Tassazione
1	Cedolare secca 21%
Da 2 a 4	Cedolare secca 26%
Da 5 in poi	Attività imprenditoriale che necessita di apertura di partita Iva

#### Limite dei 30 giorni e obbligo di ritenuta

Occorre anche rammentare che le locazioni brevi sono rappresentate da contratti di locazione di immobili a 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.

Gli intermediari che intervengono nel pagamento o incassano il prezzo devono effettuare, su tali somme, una ritenuta pari al 21%, da versare tramite modello F24, con il codice tributo "1919" e anno di incasso.

Se il beneficiario non opta, in sede di dichiarazione dei redditi, per l'applicazione del regime della cedolare secca, la ritenuta si considera operata a titolo di acconto, altrimenti essa ha carattere di imposta definitiva.

Si può verificare il caso che gli intermediari non siano soggetti italiani, in tal caso l'Amministrazione finanziaria ha chiarito quanto segue:

- soggetti non residenti in possesso di una stabile organizzazione in Italia, adempiono agli obblighi tramite la stabile organizzazione;
- soggetti residenti al di fuori dell'Unione europea, in possesso di una stabile organizzazione nell'Unione Europea, adempiono agli obblighi in argomento tramite la stabile organizzazione;

- soggetti residenti al di fuori dell'Unione Europea, privi di stabile organizzazione in uno Stato UE, ai fini dell'adempimento degli obblighi ed in qualità di responsabili d'imposta, nominano un rappresentante fiscale e, in assenza di nomina dello stesso, i soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono allo stesso gruppo saranno ritenuti solidalmente responsabili per l'effettuazione e il versamento della ritenuta sull'ammontare dei canoni e corrispettivi relativi;
- soggetti residenti nell'UE, riconosciuti privi di stabile organizzazione in Italia, possano adempiere direttamente agli obblighi in argomento o, in alternativa nominare, quale responsabile d'imposta, un rappresentante fiscale.

## SPECIALE Decreto Milleproroghe

### LE NOVITÀ DEL MILLEPROROGHE

Il D.L. 215/2023, rubricato “*Disposizioni urgenti in materia di termini normativi*”, e ribattezzato c.d. Milleproroghe è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 2023. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Articolo 3, comma 3	<b>Divieto emissione fattura elettronica per i sanitari</b> Intervenendo sull'articolo 10- <i>bis</i> , comma 1, primo periodo, D.L. 119/2018, viene prorogato anche per il 2024 il divieto di emissione della fattura elettronica da parte degli operatori sanitari.
Articolo 3, comma 6	<b>Proroga termini notifica</b> I termini per la notifica degli atti di recupero di cui all'articolo 1, commi 421, 422 e 423, L. 311/2004, e di cui all'articolo 1, commi 31, 32, 33, 34, 35 e 36, L. 234/2021, in scadenza tra il 31 dicembre 2023 e il 30 giugno 2024, sono prorogati di un anno, in deroga all'articolo 3, comma 3, L. 212/2000, al fine di garantire il recupero delle somme relative agli aiuti di Stato e agli aiuti <i>de minimis</i> non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione ovvero subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati, il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti, ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati, per i quali le Autorità responsabili non hanno provveduto agli obblighi di registrazione dei relativi regimi di aiuti e degli aiuti <i>ad hoc</i> previsti dall'articolo 10, comma 6, Regolamento di cui al Decreto Mise 115/2017.