

Dott. Raffaele Moschen
Dott. Marco Ghidotti
Dott. Sergio Maiorana
Dott. Lorenzo Ruggieri
Dott. Alberto Arzuffi
Dott. Nicola Saba
Dott. Lucilla Dodesini

Dott. Alessandra D'Amico
Dott. Francesca Galizzi
Dott. Nicholas Feliciani
Dott. Manuela Saba
Dott. Giovanna Consonni
Dott. Graziano Dallagrasa
Dott. Daniele Sozzi
Dott. Marco Cefis
Dott. Marco Persich
Dott. Paola Pigazzini

**CIRCOLARE DI STUDIO
A TUTTI I CLIENTI
A MEZZO E-MAIL**

Circolare n. 1 del 8 Gennaio 2024

Oggetto: LEGGE DI BILANCIO 2024 E ULTERIORI NOVITA' FISCALI

Si informano i clienti di studio che sul supplemento ordinario n. 40 alla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 303 del 30 dicembre 2023 è stata pubblicata la **Legge di bilancio 2024** n. 213 del 30 dicembre 2023, nonché sono stati emanati - tra gli altri - i seguenti decreti legislativi:

- Decreto cd. "IRPEF"/"IRES" D.Lgs. n. 216 del 30 dicembre 2023 pubblicato sulla G.U. n. 303 del 30.12.2023;
- Decreto cd. "adempimenti tributari" in fase di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale;
- Decreto cd "Salva spese" ossia Decreto Legge n. 212 del 29.12.2023 pubblicato sulla G.U. n. 302 del 29.12.2023;
- Decreto cd "milleproroghe" D.L. n. 215 del 30 dicembre 2023 pubblicato sulla G.U. n. 303 del 30.12.2023.

Di seguito viene fornita una prima illustrazione delle novità più rilevanti contenute nei citati provvedimenti tra cui le disposizioni in tema di:

1. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DI IMPRESE E PROFESSIONISTI	3
1.1. LA C.D. "ROTTAMAZIONE DEL MAGAZZINO"	3
1.2. INCREMENTO DELLA RITENUTA SUI BONIFICI PER LE SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO E RISPARMIO ENERGETICO	4
1.3. LA MODIFICA ALLA DISCIPLINA DELL'IRPEF	5

MOSCHEN & ASSOCIATI

1.4.	IL NUOVO CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE PER LA DETERMINAZIONE DEI REDDITI	6
1.5.	MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELL'IRES	8
1.6.	ANTICIPAZIONE DEI TERMINI PER LA PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI E IRAP	9
2.	DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DELLE PERSONE FISICHE	10
2.1.	RIAPERTURA TERMINI PER LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI.....	10
2.2.	MODIFICHE AL LIMITE DEL FRINGE BENEFIT PER I LAVORATORI DIPENDENTI	12
2.3.	INCREMENTO DELLA MISURA DELL'IVIE E DELL'IVAFE	12
2.4.	MODIFICA ALIQUOTA CEDOLARE SECCA PER AFFITTI BREVI.....	12
3.	DISPOSIZIONI INERENTI I "BONUS FISCALI" EDILIZIA	13
3.1.	NOVITA' IN TEMA DI SUPERBONUS – CESSIONE IMMOBILI E PLUSVALENZA	13
3.2.	NOVITA' IN TEMA DI SUPERBONUS – DICHIARAZIONE VARIAZIONE STATO DEI BENI E AGGIORNAMENTO RENDITA CATASTALE.....	15
3.3.	RIEPILOGO DELLE SCADENZE INERENTI IL SUPERBONUS	15
3.4.	RIEPILOGO DELLE SCADENZE INERENTI I BONUS FISCALI DIVERSI DAL SUPERBONUS	17
4.	DISPOSIZIONI INERENTI I RAPPORTI TRA CONTRIBUENTI E FISCO	21
4.1.	NUOVE DISPOSIZIONI INERENTI LE COMPENSAZIONI CREDITI TRIBUTARI	21
5.	DISPOSIZIONI INERENTI TALUNI CREDITI D'IMPOSTA	23
5.1.	RIEPILOGO DELLE MISURE PERCENTUALI CON RIFERIMENTO AI CREDITI DI IMPOSTA INDUSTRIA 4.0.....	23
6.	ALTRE DISPOSIZIONI DI INTERESSE	24
6.1.	DISPOSIZIONI INERENTI LA FATTURAZIONE ELETTRONICA DEI SOGGETTI FORFETARI CON DECORRENZA 1° GENNAIO 2024.....	24
6.2.	DISPOSIZIONI SPECIFICHE INERENTI GLI OPERATORI SANITARI	24
6.3.	INNALZAMENTO LIMITE "DE MINIMIS" DAL 1° GENNAIO 2024.....	24

In calce alla presente circolare informativa è riportato un paragrafo inerente **la nuova misura del tasso di interesse legale (2,50%) a decorrere dal 1° gennaio 2024**, unitamente alle sue più recenti evoluzioni.

1. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DI IMPRESE E PROFESSIONISTI

1.1. LA C.D. "ROTTAMAZIONE DEL MAGAZZINO"

Art. 1, commi da 78 a 85

L'art. 1 commi da 78 a 85 della Legge di bilancio 2024 introduce la cd "Rottamazione del magazzino". In sostanza è prevista – solo per il periodo di imposta in corso al 30 settembre 2023 – la possibilità di adeguare le esistenze iniziali delle rimanenze e regolarizzare le scritture contabili di magazzino adeguandole alla situazione di giacenza effettiva versando **un'imposta sostitutiva delle imposte dirette e dell'IRAP in misura pari al 18% sui maggiori valori iscritti o sui valori eliminati, nonché l'IVA solamente sui valori eliminati calcolata applicando un'aliquota media in funzione delle operazioni attive effettuate nel 2023.**

SOGGETTI INTERESSATI DALL'AGEVOLAZIONE

Sono interessati alla disposizione in esame gli **esercenti attività d'impresa che non adottano i Principi contabili internazionali** per la predisposizione del bilancio.

RIMANENZE OGGETTO DELLA NORMA AGEVOLATIVA

La "rottamazione del magazzino" può essere applicata alle **esistenze iniziali di prodotti finiti, merci, materie prime e sussidiarie, semilavorati (ex art. 92, TUIR) relative al periodo d'imposta in corso al 30.09.2023** ossia, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, alle esistenze iniziali all'1.01.2023 (31.12.2022).

Non sono interessate dalla norma le esistenze iniziali relative alle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (ossia quelle di cui all'art. 93 TUIR).

MODALITA' DI ADEGUAMENTO

La rottamazione del magazzino può essere effettuata tramite le seguenti modalità:

1. **eliminazione delle esistenze iniziali;**
2. **iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse.**

In ogni caso è necessario **comunicare l'adeguamento mediante compilazione di un apposito quadro nella dichiarazione dei redditi** del periodo di imposta in corso alla data del 30 settembre 2023, ossia, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, nella dichiarazione dei redditi 2024 periodo d'imposta 2023.

VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE

L'agevolazione prevede il **pagamento:**

1. in caso di **eliminazione di valori:**
 - **dell'IVA non assolta determinata in base all'aliquota media riferibile all'anno 2023, applicata al valore eliminato moltiplicato per un coefficiente di maggiorazione da stabilire con apposito decreto dirigenziale.** Si precisa che l'aliquota media è così individuata:
IVA relativa alle operazioni attive al netto di quella riferita alla cessione di beni ammortizzabili / volume d'affari
 - **dell'imposta sostitutiva ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e dell'IRAP, in misura pari al 18%,** applicata alla differenza tra il valore eliminato - moltiplicato per il predetto coefficiente di maggiorazione - ed il valore eliminato.

2. in caso di **iscrizione di esistenze iniziali**:

- **dell'imposta sostitutiva ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e dell'IRAP, in misura pari al 18%** (senza applicazione del coefficiente di maggiorazione), applicata al valore iscritto. In tal caso, non è, invece, dovuta l'imposta sul valore aggiunto.

L'importo dovuto a titolo di IVA e imposta sostitutiva deve essere versato in **due rate di pari importo** entro le seguenti scadenze:

- entro il **termine di versamento a saldo delle imposte** sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023;
- entro il **termine di versamento della seconda/unica rata dell'acconto** delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 30 settembre 2023 (per i soggetti con esercizio solare: periodo di imposta 2024);

Si precisa infine che tali importi **non sono deducibili** ai fini IRES/IRPEF e relative addizionali, nonché ai fini IRAP.

EFFETTI DELLA REGOLARIZZAZIONE

L'adeguamento del magazzino "**non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere**".

Il nuovo valore determinato:

- **è riconosciuto**, a decorrere dall'esercizio in corso al 30 settembre 2023, **ai fini sia civilistici che fiscali**;
- **nel limite del valore iscritto o eliminato, non può essere tenuto in considerazione dall'Amministrazione finanziaria ai fini dell'accertamento relativo a periodi d'imposta precedenti quello in corso al 30 settembre 2023.**

1.2. INCREMENTO DELLA RITENUTA SUI BONIFICI PER LE SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO E RISPARMIO ENERGETICO

Art. 1, comma 88

L'articolo 1 comma 88 della Legge di bilancio 2024 **prevede l'incremento dall'8% all'11% della ritenuta che gli istituti di credito e gli uffici postali devono operare all'atto dell'accredito dei bonifici relativi** a spese per le quali il soggetto pagante intende fruire della detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e risparmio energetico.

Si rammenta che tale ritenuta era stata introdotta dall'articolo 25 comma 1 del Decreto Legge 78/2010 (convertito dalla legge 122/2010) nella misura del 10%, successivamente l'articolo 23 del Decreto Legge 98/2011 (convertito dalla legge 164/2011) l'aveva ridotta al 4%; infine l'articolo 1 comma 657 della Legge 190/2014 (Legge di bilancio 2015) l'aveva nuovamente innalzata all'8%.

La norma prevede che tale incremento si applichi a decorrere dal 1° marzo 2024.

1.3. LA MODIFICA ALLA DISCIPLINA DELL'IRPEF

D. Lgs. "IRES"/"IRPEF" n. 216 del 30.12.2023 - Artt. 1 e 2

Gli articoli 1 e 2 del Decreto Legislativo recante attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi, approvato definitivamente dal Consiglio dei Ministri del 28.12.2023 prevedono, in attuazione delle disposizioni di cui all'art. 5, comma 1, lettera a) della legge di delega al Governo per la riforma fiscale (legge 9 agosto 2023, n. 111) alcune modifiche alla disciplina dell'IRPEF di seguito riportate.

ACCORPAMENTO SCAGLIONI IRPEF (Art. 1, comma 1)

A decorrere dal **periodo d'imposta 2024** il computo dell'IRPEF sarà determinato applicando le seguenti aliquote e i seguenti scaglioni:

IRPEF	DA	A	%
1° scaglione	0,00	28.000,00	23,00%
2° scaglione	28.000,01	50.000,00	35,00%
3° scaglione	50.000,01		43,00%

In sostanza vengono accorpati i primi due scaglioni originari (da zero a euro 15.000 e da euro 15.000 a euro 28.000) applicando l'aliquota progressiva del 23% e sopprimendo l'aliquota del 25% prevista per i redditi da euro 15.000 ad euro 28.000.

MODIFICA DELLA DETRAZIONE PER REDDITI DA LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI (Art. 1, comma 2)

Limitatamente al periodo 2024, **è aumentata da euro 1.880 ad euro 1.955 la detrazione prevista dall'art. 13, comma 1, lett. a), TUIR fino a euro 15.000 di reddito complessivo per i titolari di redditi di lavoro dipendente (esclusi quelli di pensione) e di alcuni redditi assimilati** a quelli di lavoro dipendente.

Pertanto la detrazione spetterà – come detto per il solo periodo 2024 - come segue:

REDDITO	DETRAZIONE
non superiore ad euro 15.000	Euro 1.955 (la detrazione non può essere inferiore a Euro 690). Per i rapporti di lavoro a tempo determinato, la detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore ad euro 1.380.
superiore ad euro 15.000 ma non ad euro 28.000	Euro 1.910 + Euro 1.190 x [(28.000 - reddito complessivo) / (28.000 - 15.000)]
oltre Euro 28.000 ma non a Euro 50.000	Euro 1.910 x [(50.000 - reddito complessivo) / (50.000 - 28.000)]

Al comma 4 dell'art. 1 è precisato che nella determinazione degli **acconti** dovuti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali per i periodi d'imposta 2024 e 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni dei commi 1 e 2 relative, rispettivamente, all'accorpamento dei primi due scaglioni IRPEF e all'aumento della detrazione per redditi da lavoro dipendente e assimilati.

REVISIONE DELLE DETRAZIONI FISCALI (Art. 2, comma 1)

E' altresì disposta, **per il 2024, per i contribuenti con reddito complessivo superiore ad euro 50.000, il decremento di un importo pari a euro 260,00 della detrazione** relativa ai seguenti oneri:

1. **oneri detraibili al 19%**, ad esclusione delle spese sanitarie e delle erogazioni liberali (il predetto importo di franchigia opera pertanto, ad esempio, per gli interessi passivi su mutui ipotecari acquisto/costruzione abitazione principale, per le spese funebri, premi assicurazione vita/infortuni, spese universitarie);
2. **erogazioni liberali in favore dei partiti politici** di cui all'art. 11 del DL n. 149 del 28.12.2013;
3. **premi di assicurazione per i rischi legati ad eventi calamitosi** di cui all'art. 119, comma 4, quinto periodo, DL n. 34/2020.

1.4. IL NUOVO CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE PER LA DETERMINAZIONE DEI REDDITI

*Disegno di D.Lgs. (denominato "Procedimento accertativo")
in fase di approvazione*

Nell'ambito dell'attuazione dalla c.d "Legge Delega Fiscale" (L. 111/2023) ed in particolare dell'art. 17, co. 1, lett. g), n. 2), risulta in corso di approvazione il Decreto Legislativo che, tra le altre, introduce per le imprese e per i professionisti il cd. "**Concordato preventivo biennale**" con il quale sarà possibile definire anticipatamente per un biennio il reddito imponibile da dichiarare.

Lo schema del Decreto Legislativo risulta ad oggi pendente nelle Commissioni di Camera e Senato per la formulazione dei relativi pareri che dovranno essere espressi entro il 12.01.2024.

Di seguito i punti principali del nuovo procedimento.

FINALITA'

Il procedimento è finalizzato a favorire l'adempimento spontaneo dei contribuenti di minori dimensioni (**sia soggetti Irpef che soggetti Ires**) che siano titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni.

In sostanza il procedimento prevede che l'Agenzia delle Entrate, su richiesta del contribuente, formuli una proposta avente ad oggetto la **definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o dall'esercizio di arti e professioni e del valore della produzione netta**, rilevanti, rispettivamente, ai fini delle imposte sui redditi (Irpef ed Ires) e dell'imposta regionale sulle attività produttive (laddove dovuta).

L'accettazione da parte del contribuente della proposta di Concordato **impegna il medesimo a dichiarare gli importi definiti con l'Amministrazione finanziaria per i periodi di imposta oggetto di Concordato**, indipendentemente dal reddito effettivamente realizzato a consuntivo.

SOGGETTI INTERESSATI

Possono accedere a tale agevolazione i **soggetti ai quali sono applicabili gli ISA ed i soggetti forfettari**. Il **testo attuale dello schema di D.Lgs.** (salvo eventuali successive modifiche) prevede inoltre che tali soggetti non debbano avere debiti tributari/contributivi di importo pari o superiore ad euro 5.000 e, con riferimento ai soggetti ISA, che i medesimi abbiano ottenuto nell'esercizio precedente **un punteggio di affidabilità fiscale almeno pari a 8**.

I soggetti, pena esclusione, dovranno inoltre essere in regola con la presentazione delle dichiarazioni dei redditi dei tre periodi precedenti e non avere subito condanne per uno dei reati tributari (ex D.Lgs. 74/2000) commessi nei tre esercizi precedenti.

REDDITI OGGETTO DI CONCORDATO

Sia in caso di **reddito di lavoro autonomo** (ex art. 54, comma 1 TUIR) che di **reddito di impresa** soggetto ad Irpef (ex art. 56 TUIR), nonché di reddito di impresa soggetto ad Ires (di cui al Titolo II, Capo II, Sezione I, TUIR), ai fini del computo del reddito concordato **sono escluse le plusvalenze e minusvalenze, sopravvenienze attive e passive, nonché i redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società ed associazioni.**

Il saldo netto delle componenti sopra citate nonché i redditi derivanti dalle predette partecipazioni determinano una corrispondente variazione del reddito concordato.

Il reddito così assoggettato a imposizione non potrà comunque essere inferiore ad euro 2.000.

Il reddito concordato esplica effetti anche ai fini dei contributi previdenziali obbligatori.

CESSAZIONE E DECADENZA DEL CONCORDATO

Oltre alle ipotesi di cessazione del Concordato per chiusura o modifica dell'attività svolta sono previste le seguenti ipotesi di decadenza:

- **se a seguito di accertamento**, nei periodi d'imposta oggetto del Concordato o in quello precedente, dovessero risultare attività non dichiarate o l'inesistenza/ineducibilità di passività dichiarate, per un **importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati**, ovvero risultano commesse altre violazioni di "non lieve entità" (appositamente elencate nella norma);
- se a seguito di modifica/integrazione della dichiarazione dei redditi le informazioni ivi dichiarate dal contribuente dovessero determinare una quantificazione diversa dei redditi/valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di Concordato;
- se ricorra una delle ipotesi di esclusione di cui al paragrafo "Soggetti Interessati";
- se si manifestasse **l'omesso versamento delle imposte** derivanti dall'adesione al concordato preventivo biennale.

PROCEDURA DA SEGUIRE PER L'ACCESSO AL CONCORDATO BIENNALE

Sulla base del testo di legge in corso di approvazione le fasi in cui si articola la procedura sono così scadenziante:

- FASE 1: entro il 15 marzo di ciascun anno (30 aprile per il primo anno di applicazione), l'Agenzia mette a disposizione appositi software per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta, che il **contribuente dovrà trasmettere all'Agenzia delle Entrate entro il 20 giugno (21 luglio per il primo anno di applicazione)**;
- FASE 2: la proposta di concordato è elaborata e comunicata dall'Agenzia al contribuente entro il quinto giorno successivo a quello di invio dei dati da parte del contribuente;
- FASE 3: il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro il 30 giugno (termine per il versamento del saldo delle imposte dirette); si precisa che per il primo anno di applicazione il termine di adesione sarà differito al 31 luglio.

Si precisa inoltre che:

- non si determinano effetti ai fini IVA;
- l'acconto delle imposte sui redditi / IRAP relativo ai periodi d'imposta oggetto del Concordato è calcolato in base ai redditi/valore della produzione netta concordati;
- in ipotesi eccezionali (che saranno appositamente individuati dal MEF) che determinino minori redditi effettivi e/o valori della produzione netta effettivi, eccedenti il 60% rispetto a quelli

oggetto di Concordato, lo stesso cessa di produrre effetti a decorrere dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza;

- per i periodi d'imposta interessati dal Concordato, non saranno applicate le disposizioni riguardanti gli accertamenti di cui all'art. 39 DPR 600/73. Trattasi, in generale, degli accertamenti analitici, analitico-induttivi, induttivi (extracontabili); è inoltre specificato che l'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza, intensificheranno l'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono al Concordato preventivo biennale o ne decadono;
- trascorso il biennio oggetto di Concordato, se sussistono ancora i predetti requisiti e in assenza di cause di esclusione, l'Agenzia delle Entrate formula una nuova proposta di Concordato relativa al biennio successivo.

1.5. MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELL'IRES

D.Lgs. "IRES"/"IRPEF" n. 216 del 30.12.2023 - Artt. 4 e 5

L'articolo 4 del D. Lgs. recante attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi, in attesa della completa attuazione della revisione delle agevolazioni fiscali alle imprese – così come previsto dall'art. 9, comma 1, lett. g), della legge di delega al Governo per la riforma fiscale – **introduce per il solo periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (anno 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare)** una ***maggiorazione del costo del lavoro dei nuovi assunti*** ai fini della determinazione del reddito (IRES/IRPEF), mentre l'art. 5 dello stesso Decreto Legislativo dispone ***l'abrogazione della disciplina relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE)***.

MAGGIORE DEDUZIONE IRES/IRPEF PER ASSUNZIONE DI LAVORATORI (Art. 4)

E' previsto che per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, per i titolari di reddito d'impresa (compresi gli enti non commerciali esclusivamente in relazione al reddito di impresa eventualmente conseguito) e per gli esercenti arti e professioni, **il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato sia maggiorato, ai fini della determinazione del reddito (IRES/IRPEF), di un importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale determinato come di seguito descritto.**

La predetta agevolazione spetta ai soggetti che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 **per almeno 365 giorni** e non spetta alle società e agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa. Gli incrementi occupazionali rilevano **a condizione che il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 sia superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato del periodo d'imposta precedente.** L'incremento occupazionale deve essere 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.

Ai fini della determinazione del costo utilizzabile per l'agevolazione **si deve utilizzare il minor importo tra il costo effettivo relativo ai nuovi assunti e l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico** (voce B9 per i bilanci redatti secondo i principi contabili nazionali oppure le voci corrispondenti di costo del personale per i soggetti che non adottano lo schema di conto economico di cui all'art. 2425 del codice civile) **rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023.**

I costi riferibili al personale dipendente sono imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente.

Non vi saranno costi riferibili all'incremento occupazionale nel caso in cui, alla fine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, il numero dei lavoratori dipendenti, inclusi quelli a tempo determinato, risulti inferiore o pari al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023.

Inoltre, sempre per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, al fine di incentivare l'assunzione di particolari categorie di soggetti, **si prevede che laddove il nuovo assunto rientri nelle categorie dei cd "lavoratori svantaggiati" la misura dell'agevolazione si possa incrementare di un ulteriore 10%**. In tal senso si prevede che il costo come sopra determinato riferibile a ciascun nuovo assunto rientrante nelle categorie dei cd "lavoratori svantaggiati", anche ai fini della determinazione dell'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico (voce B9 o voci corrispondenti di costo del personale), sia moltiplicato per determinati coefficienti di maggiorazione.

Con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, saranno stabilite le disposizioni attuative 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.

ABROGAZIONE DELL'ACE (AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA) (Art. 5)

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (dal periodo 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) è disposta **l'abrogazione dell'Aiuto alla crescita economica (ACE)**, di cui all'articolo 1 del decreto legge n. 201 del 2011 e ai commi da 549 a 552 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2017 (legge n. 232 del 2016).

Sono fatte salve le eccedenze riportabili non utilizzate, risultanti dal conteggio effettuato al 31 dicembre 2023.

Non sono previsti limiti temporali al riporto in avanti di tali eccedenze.

Sia la maggiore deduzione IRES/IRPEF per assunzione di lavoratori sia l'abrogazione dell'ACE non devono avere impatti sulla determinazione degli acconti di imposta relativi ai due periodi di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2023. In sostanza, sarà necessario riconteggiare la base imponibile senza tenere conto di tali agevolazioni.

1.6. ANTICIPAZIONE DEI TERMINI PER LA PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI E IRAP

*Disegno di D.Lgs. (denominato "Decreto adempimenti tributari")
in fase di pubblicazione*

Ai fini dell'applicazione della legge delega di riforma fiscale **è stato anticipato il termine per la presentazione telematica entro il quale devono essere trasmesse le dichiarazioni fiscali dei redditi ed Irap** di cui all'art. 2 DPR 322/1998).

In particolare, con decorrenza dal 2 maggio 2024:

- **le persone fisiche, le società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate, presentano le dichiarazioni in via telematica entro il 30 settembre dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo di imposta (rispetto al 30 novembre attualmente previsto).

- **i soggetti IRES presentano le dichiarazioni in via telematica, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, ossia entro il 30 settembre**, se il periodo d'imposta coincide con l'anno solare (rispetto all'undicesimo mese, ossia il 30 novembre, attualmente previsto).

Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023 scade successivamente al 2 maggio 2024, si applicano – soltanto per il predetto periodo d'imposta - i termini di presentazione ad oggi esistenti (entro l'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo di imposta).

Con decorrenza dal 2025 risulta inoltre anticipato di un mese (dal 1° maggio al 1° aprile) il termine iniziale a decorrere dal quale è possibile presentare le dichiarazioni dei redditi, Irap e del Modello 770, mentre rimane invariata la data per la messa a disposizione della dichiarazione precompilata da parte dell'Agenzia delle Entrate (30 aprile).

Viene altresì anticipato il termine entro cui l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione il software per la compilazione dei Modelli ISA:

- entro il mese di aprile, per l'anno 2024;
- entro il 15 marzo a decorrere dall'anno 2025.

Ci riserviamo di comunicare eventuali ulteriori novità contenute nel testo definitivamente approvato e pubblicato.

2. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DELLE PERSONE FISICHE

2.1. RIAPERTURA TERMINI PER LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI

Art. 1, commi da 52 a 53

L'art. 1 commi da 52 a 53 della Legge di bilancio 2024 ha disposto **la riapertura dei termini per la rivalutazione di terreni e di partecipazioni posseduti alla data del 1° gennaio 2024 con aliquota dell'imposta sostitutiva di rivalutazione confermata al 16% come nell'anno precedente.**

Si rammenta che l'articolo 1, commi da 107 a 109, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio per il 2023), oltre ad aver concesso la possibilità di una ulteriore rideterminazione del costo d'acquisto dei terreni e delle partecipazioni posseduti alla data del 1° gennaio 2023, aveva previsto la possibilità di rideterminare il valore di acquisto **anche per le partecipazioni in società quotate nei mercati regolamentati** o nei sistemi multilaterali di negoziazione possedute alla medesima data.

L'articolo in esame ha previsto una nuova possibilità di **rideterminare il valore del costo di acquisto al 1° gennaio 2024** di:

- **terreni agricoli e edificabili** posseduti al di fuori dell'esercizio di impresa a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi da parte di **persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e associazioni professionali;**
- **partecipazioni quotate e non quotate in mercati regolamentati e in sistemi multilaterali di negoziazione** (ad esempio l'Euronext), possedute al di fuori dell'esercizio di impresa a titolo di proprietà/ usufrutto da parte di **persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e associazioni professionali;**

Si precisa che **il termine entro il quale provvedere alla redazione ed asseverazione della perizia giurata di stima da parte di un professionista abilitato è fissato al 30 giugno 2024** (e non al 15 novembre come per il periodo d'imposta 2023).

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), del medesimo testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, con riferimento al mese di dicembre 2023; a tale riguardo e per approfondimenti specifici (anche in ordine ai diversi regimi dichiarativo/amministrato/gestito) è opportuno rifarsi alle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 16/E del 26 giugno 2023.

Con la riapertura dei termini in commento resta confermata **un'unica aliquota per la rivalutazione sia dei terreni che delle partecipazioni (qualificate e non) pari al 16%**, da applicarsi sull'intero valore rideterminato e non solo sulla differenza di rivalutazione.

Si rammenta che l'imposta deve essere pagata alternativamente:

- in **un'unica soluzione**;
- in **tre rate annuali di pari importo** (con scadenza 30 giugno 2024, 30 giugno 2025, 30 giugno 2026).

Sulla seconda e la terza sono dovuti gli interessi annuali nella misura del 3%.

Come per le precedenti edizioni, resta comunque la possibilità di scomputare l'imposta sostitutiva pagata in occasione di precedenti rivalutazioni.

Si rammenta infine che in caso di cessione delle partecipazioni e dei terreni rivalutati **l'eventuale plusvalenza da assoggettare a tassazione viene determinata quale differenza tra il corrispettivo incassato ed il valore rideterminato ed assoggettato ad imposta sostitutiva.**

Esemplificando:

- prezzo di carico fiscale storico di un titolo azionario: euro 10,00;
- prezzo medio di dicembre 2023 (media aritmetica dei prezzi rilevati nei giorni di borsa aperta) di un titolo azionario: euro 100,00;
- imposta sostitutiva: Euro 16,00;
- pagamento in un'unica soluzione oppure in 3 rate (di cui la prima entro il 30 giugno 2024, la seconda entro il 30 giugno 2025, e la terza entro il 30 giugno 2026 maggiorate dell'interesse del 3%);
- costo fiscale della partecipazione dopo l'affrancamento: euro 100,00.

Se in seguito (alla rivalutazione) la partecipazione sarà alienata, ad esempio, ad euro 120,00, l'imposta ordinaria del 26% (capital gain) sarà applicata solo sul plusvalore di euro 20,00; se la cessione avverrà ad un prezzo inferiore al valore affrancato (ad esempio ad euro 90,00), la minusvalenza conseguita (indotta dalla rivalutazione) non sarà deducibile (articolo 5, comma 6, del DL.448/2001 a cui rinvia l'articolo 2, comma 2, del DL 282/2002 riformulato dall'articolo 1 comma 52 della Legge di bilancio 2024).

2.2. MODIFICHE AL LIMITE DEL FRINGE BENEFIT PER I LAVORATORI DIPENDENTI

Art. 1, commi 16 e 17

L'articolo 1 comma 16 della Legge di Bilancio 2024 **ha previsto nuovamente l'aumento del limite annuo dei fringe benefit per il 2024.**

In deroga a quanto previsto dall'art. 51, comma 3, TUIR in base al quale non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti/servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore ad euro 258,23 nel periodo d'imposta, per il **2024 non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di euro 1.000:**

- **il valore dei beni ceduti/servizi prestati ai lavoratori dipendenti;**
- **le somme erogate/rimborsate agli stessi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica/gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.**

Il suddetto limite **è aumentato ad euro 2.000** (mentre per il 2023 il limite era fissato a euro 3.000) **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'art. 12, comma 2, TUIR (lavoratori con figli fiscalmente a carico). Tale ultima previsione si applica soltanto previa dichiarazione rilasciata da parte del lavoratore dipendente al datore di lavoro (articolo 1 comma 17).

2.3. INCREMENTO DELLA MISURA DELL'IVIE E DELL'IVAFE

Art. 1, comma 91

L'articolo 1 comma 91 della Legge di bilancio 2024 ha previsto la modifica dell'art. 19 del Decreto legge n. 201/2011 (convertito dalla legge 214/2011) con riferimento all'IVIE (imposta sul valore degli immobili posseduti all'estero) e dell'IVAFE (imposta sulle attività finanziarie detenute all'estero).

In sostanza, con **decorrenza dal 1° gennaio 2024**, è previsto:

- l'incremento dallo 0,76% all' **1,06% dell'aliquota relativa all'imposta IVIE;**
- l'incremento dallo 0,2% allo **0,4% dell'aliquota relativa all'imposta IVAFE** qualora i prodotti finanziari siano **detenuti in Stati/territori con regime fiscale privilegiato** individuati dal DM 04.05.99 (cd. paesi "black list").

L'imposta IVAFE, resta pari allo 0,2% con riferimento ai prodotti finanziari detenuti in paesi **non** "black list". A tal proposito si rammenta che con decorrenza dal 1° gennaio 2024 la Svizzera è stata rimossa dalla suddetta "black list" (con D.M. del 20.07.2023), pertanto la detenzione di prodotti finanziari presso la Confederazione Elvetica rimarrà tassata in misura pari allo 0,2%.

2.4. MODIFICA ALIQUOTA CEDOLARE SECCA PER AFFITTI BREVI

Art. 1, comma 63

L'articolo 1, comma 63 della Legge di bilancio 2024 inserisce una norma che, intervenendo sull'art. 4 del DL 50/2017, **porta al 26% (rispetto al precedente 21%) l'aliquota della cedolare secca per le "locazioni brevi" come definite dall'art. 4 medesimo.** Si tratta, in particolare, **dei contratti di "locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni".**

E' previsto che **l'aliquota così definita possa essere ridotta al 21%, relativamente ad una (sola) unità immobiliare che il contribuente dovrà individuare (liberamente) in sede di dichiarazione dei redditi**

(con la conseguenza che l'aumento di fatto opera solo in caso di locazione breve di due o più unità immobiliari).

Resta invariata e quindi pari al 21%, la misura della ritenuta che gli intermediari devono operare all'atto del pagamento; tale ritenuta, in base alla modifica introdotta, risulterà tuttavia sempre operata a titolo di acconto.

Si evidenzia infine che la norma in commento interviene esclusivamente sulle locazioni brevi, pertanto per le altre locazioni con opzione per la cedolare secca continua l'applicazione dell'aliquota del 21%, così come rimane invariata l'applicazione dell'aliquota del 10% per le altre locazioni a "canone concordato" ex legge n. 431/98.

3. DISPOSIZIONI INERENTI I "BONUS FISCALI" EDILIZIA

3.1. NOVITA' IN TEMA DI SUPERBONUS – CESSIONE IMMOBILI E PLUSVALENZA

Art. 1, commi da 64 e 67

L'articolo 1 commi da 64 e 67 della Legge di bilancio 2024 ha modificato il comma 1 dell'art. 67 del TUIR inserendo la nuova lett. b-bis), con la quale è previsto che costituiscono **altresì "redditi diversi"** ai sensi dell'art. 67 del TUIR:

"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 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".

Si precisa che tale lettera b-bis) non muta ma integra la fattispecie delle plusvalenze sugli immobili che continuano **a costituire redditi diversi ai sensi della lettera b) dell'art. 67 del TUIR:**

"le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. In caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, il predetto periodo di cinque anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante".

In sostanza vengono inserite nuove regole di tassazione in caso di cessione di immobili **oggetto di interventi agevolati con la detrazione del 110% di cui all'art. 119 del DL n. 34/2020, se gli stessi sono terminati da non più di 10 anni dall'atto di cessione.**

Vengono espressamente esclusi **gli immobili:**

- **pervenuti per successione;**
- **adibiti ad abitazione principale del cedente/suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni precedenti la cessione;**

- **adibiti ad abitazione principale del cedente/suoi familiari per la maggior parte del periodo intercorrente tra la data di acquisto/costruzione e la data di cessione se lo stesso è inferiore a 10 anni;**

Come indicato nell'art. 1 comma 64, la determinazione delle **plusvalenze avviene a norma dell'art. 68 del TUIR (differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo)** ma l'art. 1 comma 64 della Legge di bilancio 2024 ha previsto un particolare meccanismo di calcolo ai fini della determinazione del prezzo di acquisto iniziale del bene come di seguito descritto.

Come da regola generale le plusvalenze dovranno essere calcolate sottraendo dal prezzo di cessione **il costo di carico determinato come sommatoria del costo di acquisto/costruzione e di ogni altro costo inerente il bene.**

Con riferimento agli immobili che sono stati oggetto degli interventi di cui al citato art. 119 (superbonus 110%), l'art. 1 comma 64 della legge di bilancio 2024 prevede che **tra i "costi inerenti al bene" ceduto:**

- **non vanno conteggiate le spese sostenute per i predetti interventi se i lavori si sono conclusi da meno di 5 anni e il contribuente ha fruito della detrazione del 110% sotto forma di sconto in fattura/cessione del credito di cui all'art. 121 del DL n. 34/2020;**

Nell'ipotesi in cui il contribuente benefici direttamente in dichiarazione dei redditi della detrazione del 110% non trova applicazione la nuova disposizione in esame e tra i costi da considerare possano essere incluse anche le spese per i lavori eseguiti.

- **è possibile considerare il 50% delle spese sostenute per i predetti interventi se i lavori si sono conclusi da più di 5 anni ed il contribuente ha fruito del bonus 110% sotto forma di sconto in fattura/cessione del credito di cui all'art. 121, DL n. 34/2020.**

Inoltre viene previsto che con riferimento agli immobili oggetto di interventi di cui all'art. 119 del D.L. 34/2020 **la cui cessione avviene tra i 5 e i 10 anni dai predetti interventi, il prezzo di acquisto/costo di costruzione come sopra esposto è rivalutato in base alla variazione dell'indice ISTAT.**

L'art. 1 comma 65 prevede che ai fini fiscali è possibile applicare su opzione, anche alle predette plusvalenze, **quanto disposto dall'articolo 1 comma 496 della L. 266/2005 ossia l'assoggettamento all'imposta sostitutiva del 26%.**

Infine l'art. 1 comma 66 della Legge di bilancio 2024 prevede che le disposizioni sopra illustrate si applichino alle **cessioni poste in essere dal 1° gennaio 2024.**

Si propongono i seguenti esempi:

Acquisto di un immobile nel 2021 – euro 100.000

Interventi da superbonus 110% nel 2022 con sconto in fattura – euro 30.000

Ipotesi 1- Cessione dell'immobile nel 2024 - euro 170.000

Plusvalenza euro 70.000 (euro 170.000 – euro 100.000, non si tiene conto delle spese sostenute nel 2022) con possibilità di applicazione dell'imposta sostitutiva del 26%

Ipotesi 2 - Cessione dell'immobile nel 2028 - euro 170.000, Variazione indice ISTAT 0,5%

Il costo di carico sarà pari ad euro 115.000 (euro 100.000 + euro 15.000) in quanto è possibile aggiungere al costo di acquisto il 50% dell'importo delle spese da interventi da superbonus (euro 30.000 x 50%).

Tale costo dovrà essere successivamente rivalutato con la variazione dell'indice ISTAT e pertanto il costo di carico complessivo sarà pari ad euro 115.575 (euro 115.000 + 0,5%).

Plusvalenza euro 54.425 [euro 170.000 – euro 115.575] con possibilità di applicazione dell'imposta sostitutiva del 26%

Ipotesi 3

Cessione dell'immobile nel 2033 - euro 170.000

Nessuna plusvalenza tassabile in quanto i lavori sono stati conclusi da più di 10 anni.

3.2. NOVITA' IN TEMA DI SUPERBONUS – DICHIARAZIONE VARIAZIONE STATO DEI BENI E AGGIORNAMENTO RENDITA CATASTALE

Art. 1, commi 86 e 87

L'articolo 1 comma 86 e 87 della Legge di bilancio 2024 ha previsto che con riferimento agli immobili oggetto di interventi di cui all'art. 119 del DL n. 34/2020, **l'Agenzia delle Entrate effettui dei mirati controlli, "sulla base di specifiche liste selettive elaborate con l'utilizzo delle moderne tecnologie di interoperabilità e analisi delle banche dati"**, per verificare **l'assolvimento dell'eventuale obbligo di presentazione della "Dichiarazione di variazione dello stato dei beni"** di cui all'art. 1, commi 1 e 2 del D.M. 701/1994. Si tratta di una dichiarazione da presentare nell'ipotesi di lavori che implicano variazioni nella consistenza dell'unità immobiliare e **che potrebbero implicare anche modifiche e aggiornamenti della rendita catastale.**

L'articolo 1 comma 87 precisa che nei casi in cui tale Dichiarazione di **variazione dello stato dei beni non risulti presentata, l'Agenzia invierà al contribuente un'apposita comunicazione** ai sensi dell'articolo 1 commi da 634 a 636 della Legge 190/2014.

3.3. RIEPILOGO DELLE SCADENZE INERENTI IL SUPERBONUS

Art. 9 D.L. 176/2022 e art. 1 comma 894 L. 197/2022

Con riferimento al Superbonus si rammenta sinteticamente che il decreto legge 176/2022 cd "Decreto aiuti quater" (convertito in legge 6/2023) **aveva previsto un decalage della percentuale applicabile** con riferimenti agli anni successivi al periodo d'imposta 2023; in sostanza:

SUPERBONUS PER INTERVENTI CONDOMINIALI E SU IMMOBILI COMPOSTI DA DUE A QUATTRO UNITA'

Con riferimento agli interventi condominiali e quelli effettuati **su immobili costituiti da due a quattro unità l'art. 9 del D.L. 176/2022 aveva previsto che l'agevolazione spettasse nella misura:**

- A. del 110% per le spese sostenute dal 1°luglio 2020 al 31 dicembre 2022;**
- B. del 90% per quelle sostenute nel 2023;**
- C. del 70% per quelle sostenute nell'anno 2024;**
- D. del 65% per quelle sostenute nell'anno 2025.**

Tuttavia, in deroga a quanto stabilito dal citato art. 9 del D.L. 176/2022, l'art. 1 comma 894 della Legge di bilancio 2023 aveva previsto che la percentuale di cui al precedente punto B) rimanesse nella misura del 110% per l'intero anno 2023 per le spese relative:

- agli interventi per i quali la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulti adottata in data antecedente alla data di entrata in vigore del predetto D.L. 176/2022 (ossia 19.11.2022);
- agli interventi per i quali la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulti adottata in una data compresa tra quella dell'entrata in vigore del D.L. 176/2022 19.11.2022 e il 24.11.2022,
- agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, per i quali alla data del 31 dicembre 2022 risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

SUPERBONUS SU UNITA' AUTONOME

Con riferimento agli interventi sulle unità autonome la detrazione spettava nella misura del 90% con riferimento alle spese sostenute entro il 31.12.2023 a condizione che:

- il contribuente fosse titolare di un diritto di proprietà ovvero di un diritto reale di godimento (ad esempio, usufrutto / uso / abitazione) sull'unità immobiliare;
- l'unità immobiliare fosse adibita ad abitazione principale;
- il contribuente avesse un "reddito familiare" di riferimento, non superiore ad euro 15.000.

In assenza di nuovi interventi legislativi, a decorrere dal 1° gennaio 2024 non è più possibile fruire del superbonus sulle unità autonome e pertanto per i soggetti titolari di diritto di proprietà o di diritti reali di godimento sarà possibile usufruire eventualmente dei bonus fiscali ordinari.

NOVITA' INTRODOTTE DAL DECRETO CD. "SALVA SPESE"

Si informa che l'art 1 del D.L. 212/2023 cd "salva spese" con riferimento al superbonus ha introdotto le seguenti modifiche:

- **il comma 1 prevede che non sarà oggetto di recupero il beneficio fiscale spettante per gli interventi per i quali si è optato per la cessione o lo sconto in fattura, sulla base di SAL effettuati fino al 31 dicembre 2023, in caso di mancata ultimazione dell'intervento stesso,** ancorché tale circostanza comporti il mancato soddisfacimento del requisito del miglioramento di due classi energetiche;
- il comma 2 prevede **l'erogazione di un contributo, con riferimento alle spese sostenute dal 1° gennaio al 31 ottobre 2024, ai contribuenti con reddito fino ad euro 15.000 (calcolato in base al cd "quoziente familiare") e che abbiano in essere, al 31.12.2023, interventi con uno stato di avanzamento almeno pari al 60%.**

Tale contributo sarà erogato nei limiti delle risorse disponibili sulla base di un apposito decreto del Ministro delle Economia e delle Finanze da adottarsi entro 60 giorni dall'entrata in vigore del presente decreto".

Si precisa che tale disposizione si applica agli interventi sui condomini e su immobili composti da due a quattro unità ai sensi del comma 8-bis, primo periodo dell'art. 119 del D.L. 34/2020.

L'art. 2 del D.L. 212/2023 prevede altresì che **a partire dal 30.12.2023 (data di entrata in vigore del decreto in esame) sarà esclusa la possibilità di cessione del credito d'imposta nel caso di interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici relativi alle zone sismiche 1-2-3 per i quali, alla predetta data, non risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo per l'esecuzione dei lavori edilizi.**

3.4. RIEPILOGO DELLE SCADENZE INERENTI I BONUS FISCALI DIVERSI DAL SUPERBONUS

Art. 1, commi 37 e 38 L. 234/2021 e Art. 1, commi 277 e 365 L. 197/2022

Con riferimento ai bonus fiscali diversi dal superbonus si rammenta che con la legge di bilancio 2022¹ erano state prorogate **per un triennio e quindi fino al 31.12.2024** le seguenti agevolazioni per le quali la legge di bilancio 2024 non prevede modifiche salvo la soglia di spesa:

1. **BONUS RISPARMIO ENERGETICO: relativo agli interventi di riqualificazione energetica (c.d. “ecobonus”) di cui all’art. 1, commi da 344 a 347, Legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007) per poter fruire della detrazione del 65%-50% da ripartire in 10 rate annuali di pari importo – da calcolare sulle spese sostenute entro un limite massimo diverso in relazione a ciascuno degli interventi previsti**, che si rammenta riguardano principalmente le seguenti fattispecie:

- la riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento; la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione; la realizzazione di interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi; l’installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università (articolo 1, commi da 344-347, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296);
- la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.

2. **BONUS RISTRUTTURAZIONI: relativo alle spese inerenti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio al fine di poter fruire della detrazione del 50%, sull’importo massimo di Euro 96.000, (la c.d. misura potenziata) di cui all’art. 16-bis del TUIR.**

Si evidenzia che salvo ulteriore proroga, la predetta misura potenziata della detrazione del bonus ristrutturazioni cesserà dal 1° gennaio 2025.

Tuttavia, trattandosi di “misura a regime” contenuta nel testo unico delle imposte sui redditi (il citato art. 16-bis del DPR 917/1986), i contribuenti potranno – salvo ulteriori interventi legislativi – usufruire della detrazione nelle seguenti misure:

- aliquota del 36%;
- limite di spesa euro 48.000;

Si rammenta che trattasi in particolare di interventi di:

- manutenzione ordinaria (solo sulle parti comuni di edifici residenziali);
- manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (sulle parti comuni di edificio residenziale e sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale);
- ricostruzione o ripristino dell’immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi;
- realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali;
- eliminazione delle barriere architettoniche;

¹ Come comunicato con la circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022 nei paragrafi da 4.2 a 4.9 e con la circolare di Studio n. 1 del 8 gennaio 2023 al paragrafo 3.2

- prevenzione del compimento di atti illeciti da parte di terzi;
 - cablatura degli edifici e al contenimento dell'inquinamento acustico;
 - risparmio energetico con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia;
 - adozione di misure antisismiche;
 - bonifica dall'amianto e opere volte ad evitare gli infortuni domestici.
3. **BONUS PER ACQUISTO DI CASE FACENTI PARTE DI IMMOBILI RISTRUTTURATI:** trattasi della **detrazione del 50% per l'acquisto di abitazioni facenti parte di edifici interamente ristrutturati da imprese** (detrazione da applicare sul 25% del prezzo d'acquisto, sempre nel limite massimo di spesa di euro 96.000) di cui all'art. 16-bis comma 3 del Tuir.
4. **BONUS MOBILI:** trattasi della **detrazione IRPEF del 50% che può essere fruita da parte dei soggetti che sostengono spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici di categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile** oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dall'1.1 dell'anno precedente.

Si rammenta che:

- la legge di bilancio 2022² aveva ripristinato il limite di spesa ad euro 10.000 con una riduzione ad euro 5.000 per gli anni 2023 e 2024;
- **la legge di bilancio 2023³ aveva previsto un nuovo tetto di spesa pari ad euro 8.000 solo per il periodo d'imposta 2023;**
- **per il solo periodo d'imposta 2024 il limite di spesa è previsto in euro 5.000.**

Si rammenta infine che le spese per l'acquisto di mobili sono calcolate indipendentemente da quelle sostenute per i lavori di ristrutturazione. In altri termini, le spese per l'acquisto di mobili possono anche essere più elevate di quelle per i lavori di ristrutturazione, fermo restando il tetto di 5.000 euro sopra richiamato per gli acquisti 2024.

5. **BONUS VERDE:** trattasi della **detrazione IRPEF del 36%, sulle spese (fino ad un massimo di Euro 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo fruibile dal proprietario/detentore dell'immobile) relative ad interventi aventi ad oggetto:**
- **"sistemazione a verde"** di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi;
 - **realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.**

La detrazione, ripartita in 10 rate annuali di pari importo a partire da quello di sostenimento, è usufruibile dai contribuenti che possiedono/detengono, sulla base di titolo idoneo, l'immobile oggetto di intervento i quali hanno sostenuto la spesa e sui quali la stessa è rimasta effettivamente a carico.

Si precisa che:

- la detrazione è consentita a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni;
- sono ricomprese, tra le spese agevolabili, le spese di progettazione e manutenzione connesse agli interventi oggetto di agevolazione;

² Come indicato al paragrafo 4.7 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022.

³ Come indicato al paragrafo 3.2 della circolare di Studio n. 1 del 09 gennaio 2023.

- il “bonus verde” è applicabile anche agli interventi su parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.

6. **SISMABONUS E SISMABONUS ACQUISTI NON POTENZIATI AL 110%:** anche per gli interventi di adozione delle misure antisismiche di cui alla lett. i) del comma 1 dell’art. 16-bis del testo unico realizzati su edifici ubicati nelle zone a rischio sismico 1, 2 e 3, compresi quelli di demolizione e ricostruzione di interi edifici con riduzione del rischio sismico effettuati dall’impresa che li cede entro 30 mesi dalla fine dei lavori, è stata prevista la proroga per il riconoscimento della relativa detrazione (c.d. “sisma bonus” e “sisma bonus acquisti”) per le spese sostenute fino al 31.12.2024.

Si rammenta che il sisma bonus consiste in una detrazione del 50% calcolata sul massimale di spesa di euro 96.000 per unità abitativa, da ripartire in cinque quote annuali di pari importo. La detrazione viene elevata al 70% e 80% quando dalla realizzazione degli interventi si ottiene una riduzione del rischio sismico rispettivamente di 1 o 2 classi ed all’80% o 85% quando i lavori sono realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali.

7. **BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE:** Si rammenta infatti che l’art. 1 comma 42 della legge di bilancio 2022⁴ aveva disposto che per le spese sostenute dal 1.01.2022 al 31.12.2022 per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all’eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti fosse riconosciuta una detrazione dall’imposta lorda da ripartire in cinque quote annuali di pari importo, nella misura del 75% su un ammontare complessivo di spesa agevolata non superiore a:

- euro 50.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all’interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall’esterno;
- euro 40.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;
- euro 30.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.

La detrazione del 75% spettava anche per gli interventi di automazione degli impianti degli edifici e delle singole unità immobiliari funzionali ad abbattere le barriere architettoniche, nonché, in caso di sostituzione dell’impianto, per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dei materiali e dell’impianto sostituito.

In seguito l’art. 1 comma 365 della legge di bilancio 2023⁵ ha prorogato ed esteso l’agevolazione del Bonus barriere architettoniche con riferimento alle spese sostenute fino al 31.12.2025.

NOVITA’ INTRODOTTE DAL DECRETO CD. “SALVA SPESE”

Si informa che l’art. 3 del D.L. 212/2023 cd “salva spese” con riferimento al bonus barriere architettoniche ha introdotto le seguenti modifiche:

- il comma 1 lettera a) riscrive completamente l’art. 119- ter comma 1 del D.L. 34/2020 restringendo l’ambito applicativo delle spese agevolabili. In sostanza saranno agevolabili solo le spese inerenti scale, rampe, ascensori, servoscala e piattaforme elevatrici;

⁴ Si veda il paragrafo 4.3 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022.

⁵ Come indicato al paragrafo 3.2 della circolare di Studio n. 1 del 09 gennaio 2023.

- il comma 1 lettera b) dispone che **per poter beneficiare della detrazione per le spese sostenute sarà necessaria un' apposita asseverazione rilasciata da tecnici abilitati;**
- il comma 1 lettera c) sopprime il comma 3 dell'art. 119-ter; pertanto la detrazione **non è più consentita per gli interventi di automazione degli impianti degli edifici e delle singole unità immobiliari funzionali ad abbattere le barriere architettoniche nonché, in caso di sostituzione dell'impianto, per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dei materiali e dell'impianto sostituito.**

I commi 2 e 3 del predetto articolo 3 dispongono alcune **novità in merito alla cessione del credito** sempre con riferimento al bonus "barriere architettoniche". **In particolare:**

- **viene inibita la possibilità di cessione del credito e sconto in fattura per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2024 con l'eccezione** di quelle sostenute:
 - **da condomini, in relazione a interventi su parti comuni di edifici** a prevalente destinazione abitativa;
 - **persone fisiche, in relazione a interventi su edifici unifamiliari** o unità abitative site in edifici plurifamiliari, a condizione che **il contribuente sia titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare, che la stessa sia adibita ad abitazione principale e che il contribuente abbia un reddito di riferimento non superiore ad euro 15.000** (calcolato in base al cd "quoziente familiare")
La norma precisa che **tale ultimo requisito reddituale non si applica se nel nucleo familiare del contribuente è presente un soggetto in condizioni di disabilità accertata.**

Infine il comma 3 del predetto articolo stabilisce una sorta di "clausola di salvaguardia": in sostanza **le modifiche sopra indicate non sono applicabili, sempre con riferimento alle spese sostenute dal 1.01.2024, se in data antecedente all'entrata in vigore del decreto in esame:**

- **risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario;**
- **per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo, siano già iniziati i lavori** oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo.

Pertanto per tali interventi risulta possibile la cessione del credito/sconto in fattura.

8. DETRAZIONE DEL 50% DELL'IVA VERSATA SUGLI ACQUISTI DI UNITA' RESIDENZIALI – MANCATA PROROGA

L'art. 1 comma 76 della Legge di Bilancio 2023 aveva introdotto una **detrazione Irpef pari al 50% dell'Iva versata per l'acquisto, entro il 31.12.2023, di immobili residenziali di classe energetica A o B ceduti dalle imprese costruttrici o da Oicr immobiliari.**

Tale detrazione era pari al 50% dell'imposta dovuta sul corrispettivo ed è ripartita in dieci quote costanti a decorrere dall'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.

Tale detrazione non è stata riproposta con riferimento al periodo d'imposta 2024 e pertanto l'agevolazione risulta "scaduta" al 31.12.2023.

Di seguito viene riportata una tabella riepilogativa delle scadenze:

BONUS FISCALE	TERMINE SOSTENIMENTO SPESE/SCADENZA AGEVOLAZIONE	NOTE
BONUS RISPARMIO ENERGETICO	31/12/2024	
BONUS RISTRUTTURAZIONI	31/12/2024	Salvo nuova proroga, dal 1° gennaio 2025 l'agevolazione resterà in vigore al 36% con un limite di spesa di euro 48.000
BONUS PER ACQUISTO DI CASE FACENTI PARTE DI IMMOBILI RISTRUTTURATI	31/12/2024	
BONUS MOBILI	31/12/2024	
BONUS VERDE	31/12/2024	
SISMA BONUS E SISMA BONUS ACQUISITI	31/12/2024	
BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE	31/12/2025	

4. DISPOSIZIONI INERENTI I RAPPORTI TRA CONTRIBUENTI E FISCO

4.1. NUOVE DISPOSIZIONI INERENTI LE COMPENSAZIONI CREDITI TRIBUTARI

Art. 1, commi da 94 a 98

L'articolo 1 commi da 94 a 98 della Legge di bilancio 2024 ha disposto alcune modifiche alla disciplina delle compensazioni di crediti tributari.

In primo luogo viene introdotto **il nuovo comma 49-quinquies all'art. 37 del D.L. n. 223/2006** (convertito dalla Legge 248/2006), **con il quale a decorrere dal 1.07.2024 viene esclusa la possibilità di compensazione nel mod. F24 dei crediti tributari/contributivi in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati all'Agente della riscossione per importi complessivamente superiori ad euro 100.000 per i quali:**

- **i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti;**
- **non siano in essere provvedimenti di sospensione.**

Il divieto non sembra operare, quindi, con riferimento ad avvisi bonari oppure avvisi di recupero di crediti di imposta, avvisi di liquidazione e accertamenti non esecutivi per i quali non sia ancora stata notificata la cartella di pagamento.

Tale divieto cessa di applicarsi a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate e, a meno di auspicabili chiarimenti, sembrerebbe che nemmeno il pagamento della prima rata della dilazione dei ruoli faccia venire meno il divieto di compensazione.

In base al dettato letterale della norma ed in assenza di ulteriori chiarimenti, si specifica che tale divieto opera in assoluto, anche per la quota dell'eventuale credito di imposta superiore al debito erariale.

Esemplificando, se sono presenti carichi a ruolo pari ad euro 150.000 e il contribuente dispone di crediti di imposta pari ad euro 170.000, non risulta possibile utilizzare in compensazione nemmeno la quota di euro 20.000 (eccedenza del credito rispetto al debito erariale).

Il menzionato divieto non sostituisce **l'art. 31 del D.L. n. 78/2010 il quale prevede che "la compensazione dei crediti di cui all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a millecinquecento euro (euro 1.500), iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento."** **Tale norma, da ritenersi ora valida (dal 1.07.2024) in caso di debiti erariali fino ad euro 100.000, al contrario, consente la compensazione della quota di credito spettante eccedente l'importo dei debiti a ruolo.**

Il comma 95 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2024 introduce inoltre, **a decorrere dal 1° luglio 2024**, anche una modifica all'esecuzione materiale della compensazione mediante modello F24, allargando l'obbligo di utilizzo dei **servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate a tutte le tipologie di compensazioni e non soltanto a quelle aventi ad oggetto i crediti specificamente elencati nella precedente normativa** (tra i quali Irpef, Ires, Irap ed Iva). L'obbligo risulterà quindi esteso e generalizzato a tutti i modelli F24 contenenti crediti in compensazione.

Sulla base dei chiarimenti già forniti dall'Agenzia delle Entrate, anche a seguito delle nuove disposizioni, sembrerebbero ritenersi esclusi dall'obbligo di presentazione telematica soltanto i Modelli F24 che espongono in compensazione crediti e debiti della stessa imposta (cd. compensazione "verticale" o "interna"). Trattasi tipicamente della compensazione tra il saldo a credito e gli acconti da versare della medesima imposta che il contribuente sceglie di esporre comunque in F24.

L'art. 1 comma 97 della Legge di bilancio 2024 introduce il comma 1-bis all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/97 in tema di ***crediti previdenziali*** con il quale viene stabilito che la compensazione dei crediti INPS di qualsiasi importo debba essere effettuata a decorrere dai seguenti momenti, distinti a seconda del soggetto titolare del credito e che si riepiloga nella seguente tabella:

SOGGETTO	DECORRENZA UTILIZZO IN COMPENSAZIONE
<u>Datore di lavoro non agricolo</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Dal 15° giorno successivo a quello di scadenza del termine mensile per la trasmissione telematica dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi da cui il credito emerge ovvero dal 15° giorno successivo alla relativa presentazione (se tardiva);</u> • dalla data di notifica delle note di rettifica passive.
Datore di lavoro agricolo che versa la contribuzione agricola unificata per la manodopera agricola	Dalla data di scadenza del versamento relativo alla dichiarazione di manodopera agricola da cui il credito emerge.
Lavoratore autonomo iscritto alla Gestione IVS artigiani e commercianti/Gestione separata INPS	<p><u>Dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge.</u></p> <p><u>Da tale norma sono escluse le aziende che assoggettano compensi assoggettati alla contribuzione separata.</u></p>

La legge di bilancio 2024 precisa che con successivi provvedimenti dell’Agenzia delle Entrate e dell’INPS saranno definiti la decorrenza dell’efficacia di tali disposizioni e le relative modalità di attuazione.

Si precisa che l’art. 1 comma 97 della Legge di bilancio 2024 introduce altresì il comma 1-ter all’articolo 17 del D.Lgs. n. 241/97 il quale stabilisce, sempre con riferimento ai crediti previdenziali, che la compensazione dei crediti INAIL, di qualsiasi importo, possa essere effettuata a condizione che i crediti certi, liquidi ed esigibili siano registrati negli archivi dell’Istituto.

5. DISPOSIZIONI INERENTI TALUNI CREDITI D’IMPOSTA

5.1. RIEPILOGO DELLE MISURE PERCENTUALI CON RIFERIMENTO AI CREDITI DI IMPOSTA INDUSTRIA 4.0

Art. 1, commi da 1051 a 1065 L. 178/2020

Come già comunicato al punto 5.2 della ns circolare 1 dell’8 gennaio 2023 rammentiamo che a decorrere dal periodo d’imposta 2024 vi sarà un decremento delle aliquote del credito d’imposta per investimenti nei beni immateriali relativi al “piano industria 4.0” dal 20% al 15% per la quota di investimenti fino ad euro 1 milione.

Mentre con riferimento a credito d’imposta per investimenti nei beni materiale relativi al “piano industria 4.0” restano confermate le percentuali in vigore già nel 2023 e pertanto:

- 20% per investimenti effettuati fino ad euro 2,5 milioni nel triennio 2023-2025;
- 10% per investimenti effettuati tra euro 2,5 milioni ed euro 10 milioni nel triennio 2023-2025;
- 5% per investimenti effettuati tra euro 10 milioni ed euro 20 milioni nel triennio 2023-2025;

Si ripropone una tabella riepilogativa relativa alle misure del credito d’imposta per investimenti nei beni materiale ed immateriali relativi al “piano industria 4.0”

Beni materiali 4.0	Effettuati entro il 30.11.2023 e “prenotati” entro il 31.12.2022	Effettuati dal 1.01.2023 – 31.12.2025 (o termine lungo 30.06.2026)
	- 40% per investimenti fino a 2,5 mil. - 20% per investimenti tra 2,5 e 10 mil. - 10% per investimenti tra 10 e 20 mil.	- 20% per investimenti fino a 2,5 mil. - 10% per investimenti tra 2,5 e 10 mil. - 5% per investimenti tra 10 e 20 mil.
Beni immateriali 4.0	Effettuati entro il 30.06.2023 e “prenotati” entro il 31.12.2022	Effettuati dal 1.01.2023 – 31.12.2023 (o termine lungo 30.06.2024)
	- 50% per la quota di inv. fino a 1 mil.	- 20% per la quota di inv. fino a 1 milione.
	Effettuati dal 1.01.2024 – 31.12.2024 (o termine lungo 30.06.2025)	Effettuati dal 1.01.2025 – 31.12.2025 (o termine lungo 30.06.2026)
	- 15% per la quota di inv. fino a 1 mil.	- 10% per la quota di inv. fino a 1 milione.

Si evidenzia che rispetto alle bozze circolate, nel testo definitivamente approvato non è più prevista la norma che prevedeva il differimento dal 30 novembre 2023 al 30 giugno 2024 del cd. “termine lungo” per effettuare gli investimenti in beni “prenotati” nel 2022.

6. ALTRE DISPOSIZIONI DI INTERESSE

6.1. DISPOSIZIONI INERENTI LA FATTURAZIONE ELETTRONICA DEI SOGGETTI FORFETARI CON DECORRENZA 1° GENNAIO 2024

Art. 18 comma 3 D.L. 36/2022

L'articolo 18 comma 3 del D.L. 36/2022 convertito dalla legge 79/2022 aveva disposto una **graduale introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica** per i contribuenti che beneficiano del regime di favore cd "forfetario" introdotto dalla Legge 190/2014 e richiamato più volte nelle ns circolari.

In particolare ai sensi del predetto articolo:

- l'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti forfetari è già in vigore dal 1° luglio 2022 per coloro che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000;
- **per tutti gli altri contribuenti che applicano tale regime di vantaggio l'obbligo decorre dal 1° gennaio 2024.**

Pertanto si invitano i soggetti **che adottano il regime forfetario ex legge 190/2014 e successive modifiche ad attivare un servizio informatico che consenta l'emissione delle fatture in formato elettronico.**

6.2. DISPOSIZIONI SPECIFICHE INERENTI GLI OPERATORI SANITARI

Art. 3 comma 3 D.L. 215/2023

L'articolo 3, comma 3 del D.L. 215/2023 (cd. "Decreto milleproroghe") **rinvia di un anno, dal 1° gennaio 2024 al 1° gennaio 2025, il termine per l'esonero in capo agli operatori sanitari** (medici, farmacie, ecc.) dell'**obbligo di emissione della fatturazione elettronica nei confronti di persone fisiche;**

Pertanto con riferimento alle fatture emesse dagli operatori sanitari permarrà l'obbligo di trasmissione dei dati al sistema Tessera Sanitaria.

Con riferimento all'obbligo di trasmissione dei corrispettivi giornalieri al Sistema tessera sanitaria che avrebbe dovuto riguardare i commercianti al minuto (tenuti all'invio dei dati delle spese sanitarie e veterinarie a detto Sistema come ad esempio farmacie parafarmacie, ottici) **l'art. 4-quinquies comma 3 del D.L. 145/2023 (convertito in Legge 191/2023) ha eliminato tale obbligo che sarebbe dovuto entrare in vigore in 1° gennaio 2024** (ai sensi dell'art. 2 comma 6-quater del D.Lgs. 127/2015).

6.3. INNALZAMENTO LIMITE "DE MINIMIS" DAL 1° GENNAIO 2024

Regolamento Ue 13 dicembre 2023 n. 2831

A partire **dal 1° gennaio 2024** il nuovo regolamento Ue 13 dicembre 2023 n. 2831 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea lo scorso 15 dicembre) prevede **l'incremento da 200.000 a 300.000 euro del limite "de minimis".**

Si ricorda che gli aiuti "de minimis" sono aiuti di Stato concessi alla stessa impresa nell'arco di uno specifico periodo di tempo che non superano un importo prestabilito e che sono esentati dall'obbligo

di notifica alla Commissione europea di cui all'art. 108 paragrafo 3 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (Trattato Ue 26 ottobre 2012).

Anche con il nuovo regolamento, le disposizioni sugli aiuti “*de minimis*” continuano ad applicarsi agli aiuti di Stato concessi alle imprese di qualsiasi settore, a eccezione di quelli espressamente indicati nell'art. 1, quali, ad esempio, gli aiuti di Stato riconosciuti a imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti della pesca e dell'acquacultura o di prodotti agricoli.

Ai fini dell'applicazione del regime “*de minimis*” occorre fare riferimento alla c.d. “*impresa unica*”, intendendosi per tale l'insieme delle imprese tra le quali esiste almeno una delle seguenti relazioni:

- un'impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un'altra impresa;
- un'impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
- un'impresa ha il diritto di esercitare un'influenza dominante su un'altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest'ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest'ultima;
- un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci dell'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima.

Sono considerate un'impresa unica anche le imprese fra le quali intercorre una delle predette relazioni per il tramite di una o più altre imprese.

Il limite massimo degli aiuti “*de minimis*”, pari a 300.000 euro dal 1° gennaio 2024, **deve essere computato nell'arco di tre anni.**

Il periodo di tre anni da prendere in considerazione ai fini del regolamento in esame dovrebbe essere valutato **su base mobile**. In particolare, viene stabilito che “*Per ogni nuova concessione di aiuti «de minimis», si deve tener conto dell'importo complessivo degli aiuti «de minimis» concessi nei tre anni precedenti*” (cfr. considerando n. 11 del regolamento 2831/2023).

In linea generale, gli aiuti si considerano concessi nel momento in cui è accordato all'impresa il diritto di ricevere gli aiuti, indipendentemente dalla data di erogazione degli stessi (art. 3 del nuovo regolamento).

TASSO D'INTERESSE LEGALE

D.M. 29.11.2023

Con D.M. del 29 novembre 2023 pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 11 dicembre 2023, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha stabilito che il tasso d'interesse legale di cui all'art. 1284 c.c. è decrementato al **2,5%** a partire dal **1° gennaio 2024**.

Si rammenta che tale diminuzione riguarda anche gli interessi dovuti per regolarizzare, tramite **ravvedimento operoso**, gli omessi/tardivi versamenti di tributi (IVA, ritenute, IRES, IRAP, ecc.).

Al fine di agevolare il calcolo in esame, al quale si applica il tasso di interesse legale secondo il criterio del “*pro rata temporis*”⁶, si riporta di seguito la tabella riepilogativa delle variazioni del tasso di

⁶ Ad esempio: nel caso si dovesse regolarizzare nel 2024 delle violazioni commesse nell'anno 2023, sarà necessario applicare il tasso dello 5% fino al 31 dicembre 2023 e del 2,50% dal 1° gennaio 2024.

MOSCHEN & ASSOCIATI

interesse legale intervenute negli ultimi anni:

tasso di interesse legale	Periodo
0,10%	Dall'1.1.2017 al 31.12.2017
0,30%	Dall'1.1.2018 al 31.12.2018
0,80%	Dall'1.1.2019 al 31.12.2019
0,05%	Dall'1.1.2020 al 31.12.2020
0,01%	Dall'1.1.2021 al 31.12.2021
1,25%	Dall'1.1.2022 al 31.12.2022
5,00%	Dall'1.1.2023 al 31.12.2023
2,50%	Dall'1.1.2024

Si rammenta altresì che nel caso in cui le somme dovute a titolo di interessi legali in sede di ravvedimento operoso debbano essere versate mediante uno specifico codice tributo il versamento minimo da eseguire è pari a 1,03 euro.

E' gradita l'occasione per porre i migliori auguri di Buon Anno.

Cordiali saluti.

Studio Moschen & Associati

