



NEWSLETTER
30 dicembre 2023

Principali novità fiscali contenute nella Legge di Bilancio 2024

Nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 2023 è stata pubblicata la L. 30 dicembre 2023, n. 213, recante il “*Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2024 e bilancio pluriennale per il triennio 2024-2026*” (“**Legge di Bilancio 2024**”); di seguito un sintetico esame di alcune delle più rilevanti disposizioni di carattere tributario ivi contenute.

Indice

Articolo 1, comma 16 e 17 (modifica della soglia di esenzione dei c.d. <i>fringe benefits</i>).....	2
Articolo 1, comma 18 (riduzione dell’imposta sostitutiva relativa ai lavoratori dipendenti privati e applicabile ai premi di produttività e alle forme di partecipazione agli utili d’impresa)	2
Articolo 1, commi 49-51 (differimento delle quote di eccedenza deducibili derivanti da perdite su crediti bancari e assicurativi)	2
Articolo 1, commi 52 e 53 (Rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni negoziate e non negoziate nei mercati regolamentati)	2
Articolo 1, comma 54 (Tax credit per il cinema).....	3
Articolo 1, comma 59 (modifiche al regime fiscale delle plusvalenze da partecipazioni qualificate realizzate da società ed enti non residenti)	3
Articolo 1, commi 64-67 (Plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili).....	4
Articolo 1 comma 71 (Norma interpretativa Esenzione IMU relativa agli immobili destinati a finalità sociali e urgenti disposizioni in materia fiscale).....	4
Articolo 1, commi 78-85 (Adeguamento delle esistenze iniziali dei beni di cui all’articolo 92 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917).....	5
Articolo 1, comma 91 (Modifiche all’ IVIE e all’ IVAFE)	5
Articolo 1 comma 92 (Modifiche al TUIR in materia di determinazione dei redditi)	6

Articolo 1, comma 16 e 17 (modifica della soglia di esenzione dei c.d. *fringe benefits*)

Limitatamente al periodo d'imposta 2024, la disciplina in argomento prevede l'introduzione di una deroga all'articolo 51, comma 3, d.p.R. 917 del 22 dicembre 1986 ("TUIR"), volta ad escludere del computo del reddito imponibile del lavoratore dipendente i beni ceduti ed i servizi prestati allo stesso (c.d. "fringe benefits") entro determinati limiti di valore.

In dettaglio, il regime transitorio in parola comporterà l'innalzamento dell'ammontare di fringe benefits esente— a regime pari a 258,23 euro per periodo d'imposta — a:

- (i) 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico e
- (ii) 1.000 euro per gli altri lavoratori dipendenti.

Nel medesimo limite rientreranno le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche e delle spese per il contratto di locazione della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.

Articolo 1, comma 18 (riduzione dell'imposta sostitutiva relativa ai lavoratori dipendenti privati e applicabile ai premi di produttività e alle forme di partecipazione agli utili d'impresa)

La previsione in parola estende anche al 2024 la riduzione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF sui premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa alle persone fisiche.

Come per il 2023, l'aliquota sarà ridotta da 10 a 5 punti percentuali.

Articolo 1, commi 49-51 (differimento delle quote di eccedenza deducibili derivanti da perdite su crediti bancari e assicurativi)

Per effetto della disciplina in argomento viene differita una porzione degli interessi deducibili da parte degli enti creditizi e finanziari e delle imprese assicurative.

In maggior dettaglio, verrà differita la deduzione di una quota pari al:

- 1 per cento dell'ammontare dei componenti negativi al 31 dicembre 2024, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 ed al successivo;
- 3 per cento dell'ammontare dei componenti negativi al 31 dicembre 2026, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027 ed al successivo.

Il differimento avrà effetti sia ai fini IRES che ai fini IRAP.

Articolo 1, commi 52 e 53 (Rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni negoziate e non negoziate nei mercati regolamentati)

Con la disposizione in commento viene prorogata la possibilità di rideterminare i 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 posseduti alla data del 1° gennaio 2024 tramite il versamento di un'imposta sostitutiva pari al 16 per cento.

Come per le precedenti versioni della disciplina, ai fini della rideterminazione sarà necessaria la redazione di una perizia giurata entro la data del 30 giugno 2024.

Il versamento dell'imposta sostitutiva citata potrà essere rateizzato fino a un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del 30 giugno 2024. Sull'importo delle rate successive alla prima saranno dovuti interessi per un importo pari al 3 per cento annuo, da versare contestualmente.

Articolo 1, comma 54 (Tax credit per il cinema)

L'intervento in parola riforma la disciplina del c.d. "Tax credit cinema" regolata dalla Legge 220/2016.

In maggior dettaglio, la modifica introduce una riforma dei vari crediti d'imposta di settore, rimettendo ad un decreto la regolazione delle casistiche più specifiche tenendo conto delle risorse disponibili e nell'ottica del raggiungimento degli obiettivi preposti. In particolare viene ora stabilito che:

- **per le opere cinematografiche**, l'aliquota è ordinariamente prevista nella misura del 40 per cento. Rimane comunque salva la possibilità, al ricorrere di taluni presupposti, di applicare aliquote diverse e/o escludere l'accesso al credito stesso;
- **per le opere audiovisive**, l'aliquota del 40 per cento può essere prevista in via prioritaria per le opere realizzate per essere distribuite attraverso un'emittente televisiva nazionale e, congiuntamente, in coproduzione internazionale ovvero per le opere audiovisive di produzione internazionale. Rimane comunque salva la possibilità, al ricorrere di taluni presupposti, di applicare aliquote diverse e/o escludere l'accesso al credito stesso.

Oltre a quanto sopra vengono altresì introdotte misure volte a riformare i crediti d'imposta riconosciuti a imprese di esercizio cinematografico e alle imprese esercenti in sale cinematografiche, nonché misure volte a porre in essere modifiche di natura procedimentale.

Articolo 1, comma 59 (modifiche al regime fiscale delle plusvalenze da partecipazioni qualificate realizzate da società ed enti non residenti)

Tramite la modifica apportata all'articolo 68 TUIR, viene riformata la disciplina afferente al trattamento fiscale riservato alle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate realizzata da persone giuridiche residenti in uno Stato appartenente all'Unione Europea o allo Spazio economico europeo e prive di stabile organizzazione in Italia.

In dettaglio, viene estesa la possibilità di usufruire della disciplina delle plusvalenze esenti regolata dall'articolo 87 TUIR (c.d. "PEX") alle cessioni di partecipazioni qualificate effettuate da società ed enti commerciali residenti in uno Stato appartenente all'UE o SEE (i.e. non residenti in Italia) che consente un adeguato scambio di informazioni purché siano ivi assoggettabili ad una imposta sul reddito delle società.

Per l'effetto, i cedenti rientranti nell'ambito soggettivo della norma, al ricorrere dei presupposti

previsti dalla PEX:

- a) ininterrotto possesso per un anno (dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione);
- b) classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;
- c) residenza fiscale o localizzazione dell'impresa o ente partecipato in Stati o territori diversi da quelli a regime fiscale privilegiato;
- d) esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale,

non assoggetteranno ad imposizione, per una quota pari al 95 per cento, le plusvalenze realizzate sulle menzionate cessioni. Il rimanente 5 per cento sarà assoggettata ad una imposizione sostitutiva del 26 per cento, determinando un'imposizione effettiva pari all'1,3 per cento. Resta in ogni caso ferma la possibilità di applicare – ove più convenienti ed al ricorrere delle condizioni previste – la disciplina prevista dai trattati contro le doppie imposizioni.

Articolo 1, commi 64-67 (Plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili)

La disciplina in argomento prevede l'introduzione di una modifica all'articolo 67 TUIR volta a comprendere tra i redditi diversi le plusvalenze realizzate su beni immobili in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati dalla disciplina del c.d. "Superbonus" conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione.

In deroga a quanto sopra, vengono esplicitamente esclusi dall'ambito applicativo della norma i beni immobili acquisiti tramite successione nonché 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 cinque anni, per la maggior parte di tale periodo.

Articolo 1 comma 71 (Norma interpretativa Esenzione IMU relativa agli immobili destinati a finalità sociali e urgenti disposizioni in materia fiscale)

Viene introdotta una norma interpretativa in materia di esenzione IMU volta a chiarire, che ai fini della disciplina agevolativa in esame, gli immobili si intendono posseduti anche nel caso in cui siano concessi in comodato a enti pubblici e privati diversi dalle società, ai trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché agli OICR, che siano funzionalmente o strutturalmente collegati al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente specifiche attività (i.e. assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive o attività di religione o di culto con modalità non commerciali).

In considerazione di quanto sopra, gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché attività di religione o di culto.

Articolo 1, commi 78-85 (Adeguamento delle esistenze iniziali dei beni di cui all'articolo 92 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917)

In considerazione dell'introduzione della disciplina in commento, viene riconosciuta ai soggetti OIC *adopter* la possibilità di porre in essere, per il periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, degli adeguamenti delle esistenze iniziali dei beni allo scopo di:

- a) eliminare le esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- b) iscrivere le esistenze iniziali di quantità o valori in precedenza omesse.

A seconda dell'adeguamento realizzato, le imposte che seguono saranno dovute.

In caso di eliminazione, l'adeguamento comporterà il pagamento dell'IVA, determinata applicando un'aliquota media determinata sulla base di un apposito decreto dirigenziale nonché il pagamento di una imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, in misura pari al 18 per cento da applicare alla differenza tra l'ammontare calcolato da applicare alla differenza tra l'ammontare calcolato ai fini IVA ed il valore eliminato.

In caso di iscrizione, l'adeguamento comporterà una imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, in misura pari al 18 per cento da applicare al valore iscritto.

L'adeguamento dovrà essere richiesto nella dichiarazione dei redditi afferente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023 e le imposte dovute saranno versate in due rate di pari importo: la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta al 30 settembre 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.

Secondo quanto chiarito dalla norma, L'adeguamento in parola non rileva a fini sanzionatori di alcun genere.

Articolo 1, comma 91 (Modifiche all' IVIE e all' IVAFE)

Il comma in commento apporta modifiche in materia di IVIE e IVAFE.

In particolare, la lettera a) modifica il comma 15 dell'articolo 19 del d.L. 6 dicembre 2011, n. 201 innalzando l'aliquota ordinaria IVIE dallo 0,76 all'1,06 per cento equiparandola, dunque, all'aliquota massima prevista per l'IMU per gli immobili tenuti a disposizione in Italia.

Resta comunque valida la regola secondo cui l'imposta suddetta non è dovuta se l'importo, come determinato ai sensi del presente comma, non supera gli Euro 200.

Al punto b) invece la norma aggiunge un nuovo comma 20-bis all'articolo 19 succitato.

In particolare, il nuovo comma stabilisce che, a decorrere dal periodo d'imposta 2024, l'aliquota dell'IVAFA sul valore dei prodotti finanziari sia pari al 4 per mille (anziché del 2 per mille) se i prodotti finanziari sono detenuti in Stati o territori aventi un regime fiscale

privilegiato individuati dal D.M. del 4 maggio 1999.

Articolo 1 comma 92 (Modifiche al TUIR in materia di determinazione dei redditi)

La disposizione in esame rivede la disciplina applicabile ai fini delle imposte sui redditi alla costituzione degli altri diritti reali di godimento (diversi dall'usufrutto, già precedentemente normato).

In specie, la lettera b) del comma 92 integrando l'articolo 67 lettere h) del TUIR include nella disciplina dei redditi diversi, oltre ai redditi derivanti dalla concessione in usufrutto, anche quelli derivanti dalla costituzione degli altri diritti reali di godimento (enfiteusi, superficie, uso, servitù).

Per ragioni di coordinamento inoltre, viene modificato l'articolo 9, comma 5 del TUIR limitando l'assimilazione alle cessioni a titolo oneroso solamente alle cessioni a titolo oneroso di diritti reali di godimento (e non più anche alla costituzione dei medesimi).

In altri termini quindi, ad esito delle modifiche in parola viene confermato il regime previsto dall'articolo 9, comma 5, del TUIR con riferimento alla cessione a titolo oneroso di diritti reali di godimento, mentre con riferimento alla loro costituzione tali redditi vengono inquadrati come redditi diversi.

Sul punto, la relazione tecnica al disegno di legge presentato al Senato precisa che, salvo i casi specificamente disciplinati dalle norme vigenti, il regime impositivo delle plusvalenze è riservato solo alle cessioni dei diritti reali di godimento che seguono la sua costituzione ad opera del proprietario, mentre i redditi ritratti in sede di costituzione dei medesimi diritti divengono imponibili per l'intero ammontare percepito nel periodo di imposta.

* * *

Foglia & Partners è a Vostra disposizione per ogni ulteriore chiarimento ed approfondimento in merito ai temi affrontati.

Contatti:

Email: home@fptax.it

Web: fogliandpartners.com

Roma, Via Flaminia 141 - Tel: +39 06 68300655

Milano, Largo Ildefonso Schuster 1 - Tel: +39 02 09994690

Il presente documento ha finalità meramente informativa e non può essere inteso, in alcun modo, quale parere legale.