

Principali novità fiscali

(Legge di Bilancio 2024 e D.Lgs. n. 216/2023)

Sul Supplemento Ordinario alla Gazzetta Ufficiale numero 303 del 30 dicembre 2023 è stata pubblicata la Legge numero 213 del 30 dicembre 2023 (cd. Legge di Bilancio 2024), in vigore dal 1° gennaio 2024.

Le predetta disposizione normativa ha apportato importanti novità in materia fiscale e la presente Circolare ne esaminerà le principali.

*

1. Modifiche al regime fiscale delle plusvalenze da partecipazioni qualificate realizzate da società non residenti (art. 1, comma 59).

La disposizione in epigrafe modifica la disciplina afferente al trattamento fiscale delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate realizzate da persone giuridiche non residenti nel territorio dello Stato.

Più nello specifico, estende la disciplina della *participation exemption* (PEX) anche alle società e agli enti commerciali non residenti in Italia, prevedendo che le predette operazioni realizzate da soggetti stranieri siano assoggettate a un'aliquota sostitutiva pari al 26% applicabile sul 5% dell'ammontare imponibile di cessione.

La plusvalenza realizzata dunque soggiace a un'IRES effettiva pari all'1,3%.

Da un punto di vista soggettivo, la normativa in esame si applica esclusivamente alle società e agli enti commerciali che risiedono in Stati membri della UE o in stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE) che consentono un adeguato scambio di informazioni e che siano ivi assoggettabili ad un'imposta sul reddito delle società.

MILANO

Via Fontana 18 - 20122 Milano
Tel. +39 02 7608211
Fax +39 02 76082128
segreteria.milano1@vrastudio.it

LODI

Via Gabba 7 - 26900 Lodi
Tel. +39 0371 426484
Fax +39 0371 423347
segreteria.lodi@vrastudio.it

www.vrastudio.it



FISCALE – SOCIETARIO | CIRCOLARE N. 1/2024

Sotto il profilo oggettivo, invece, deve trattarsi di partecipazioni qualificate che integrino gli specifici requisiti previsti dalla normativa PEX di cui all'art. 87 del TUIR¹.

Resta in ogni caso ferma, ove più conveniente e al ricorrere delle condizioni previste, la disciplina prevista dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni di volta in volta applicabili tra gli Stati contraenti.

*

2. Plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili sui quali sono stati realizzati interventi edilizi con il “Superbonus” (art. 1, commi da 64 a 67).

Dal 1° gennaio 2024 il Legislatore ha ricompreso all'interno della categoria dei redditi diversi anche le plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili in relazione ai quali il cedente (o altro soggetto avente diritto) abbia realizzato gli interventi agevolati di cui alla disciplina del cd. Superbonus² qualora tali interventi si siano conclusi nei 10 anni precedenti l'atto di cessione.

Alle suddette plusvalenze è possibile applicare l'imposta sostitutiva dell'IRPEF pari al 26% ai sensi dell'art. 1, comma 496, della L. 266/2005.

Ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene, qualora si sia fruito dell'incentivo del Superbonus e siano state esercitate le opzioni per cessione del credito o lo sconto in fattura:

- in caso di interventi agevolati conclusi da meno di cinque anni prima dell'atto di cessione, non si tiene conto delle spese relativi a tali interventi;
- in caso di interventi agevolati conclusi da più di cinque anni all'atto della cessione, si tiene conto esclusivamente della metà di tali spese.

Sono espressamente esclusi dall'ambito applicativo della predetta normativa (i) gli immobili acquisiti per successione e (ii) gli immobili che sono stati adibiti ad abitazione principale dal

¹ Ovvero: ininterrotto possesso per un anno; classificazione delle partecipazioni tra le immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso; residenza fiscale o localizzazione dell'impresa o ente partecipato in Stati o territori diversi da quelli a regime fiscale privilegiato; esercizio da parte della società partecipata di un'attività di impresa commerciale.

² Di cui all'art. 119 del D.L. 34/2020 e successive modificazioni e integrazioni.

FISCALE – SOCIETARIO | CIRCOLARE N. 1/2024

cedente o da suoi familiari per la maggior parte del periodo di dieci anni antecedente alla cessione o, qualora dalla data di acquisto o di costruzione e la cessione sia trascorso un periodo non inferiore a cinque anni, per la maggior parte di tale ultimo periodo.

Si segnala per inciso che è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 302 il D.L. 29 dicembre 2023 n. 212, in vigore dal 30 dicembre 2023, che ha introdotto misure urgenti in materia di Superbonus.

Tra le principali novità del Decreto “Superbonus” in particolare si evidenzia:

- l'introduzione fino al 31 dicembre 2023 di una clausola di salvaguardia per lo stato di avanzamento lavori (SAL) superbonus in caso di mancata ultimazione degli interventi edilizi;
- la previsione di uno specifico contributo riservato ai percettori di redditi inferiori a 15.000 euro in relazione alle spese sostenute dal 1° gennaio 2024 al 31 ottobre 2024, al fine di consentire la conclusione dei cantieri Superbonus 110% che abbiano raggiunto uno stato di avanzamento dei lavori non inferiore al 60% al 31 dicembre 2023 e tutelare i cittadini con i redditi più bassi;
- la previsione dell'obbligo di assicurazione sugli immobili danneggiati dal sisma e recuperati con il superbonus;
- l'esclusione a partire dalla data di entrata in vigore del decreto-legge (ovvero il 30 dicembre 2023) della possibilità di cessione del credito d'imposta in caso di interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici relativi alle zone sismiche 1-2-3 compresi in piani di recupero di patrimoni edilizi o riqualificazione urbana e per le quali non sia stato richiesto, prima della stessa data, il relativo titolo abilitativo;
- la limitazione del novero degli interventi sottoposti all'agevolazione e i casi per i quali continua a essere previsto lo sconto in fattura e la cessione del credito; ciò al fine di salvaguardare la tutela delle persone con disabilità e al contempo impedire l'uso improprio dei bonus per l'abbattimento delle barriere architettoniche;
- l'introduzione di un'apposita asseverazione per il rispetto dei requisiti di tracciabilità dei pagamenti da effettuare con il cosiddetto “bonifico parlante”.

*

FISCALE – SOCIETARIO | CIRCOLARE N. 1/2024

3. Divieto di compensazione per ruoli scaduti per importi superiori a Euro 100.000,00 (art. 1, comma 94).

Con decorrenza dal 1° luglio 2024, è esclusa la possibilità per tutti i contribuenti (persone fisiche, società ed enti) di avvalersi della compensazione (mediante modello F24) in presenza di iscrizioni a ruolo scadute relative a imposte erariali e accertamenti esecutivi affidati all'agente della riscossione per importi complessivamente superiori a Euro 100.000,00.

Il divieto di compensazione opera nel caso in cui i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti i pagamenti o non siano intervenuti provvedimenti di sospensione cautelare e perdura sino alla completa rimozione della violazione.

Si applicano le regole secondo cui:

- l'Agenzia delle Entrate può sospendere per 30 giorni l'esecuzione delle deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio;
- lo stesso Ufficio comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento, nel caso in cui sia appurato che i crediti sono in tutto o in parte non compensabili.

*

4. Contrasto all'apertura di partite Iva fittizie (art. 1, comma da 97 a 99).

La Legge di Bilancio 2024 ha rafforzato ulteriormente le attività di controllo conseguenti all'attribuzione del numero di partita IVA, all'esito dei quali l'Amministrazione finanziaria può invitare i contribuenti a comparire di persona presso i propri uffici per consentire la verifica dell'effettivo esercizio dell'attività.

Nelle ipotesi di mancata comparizione dei contribuenti ovvero nel caso di esito negativo dei riscontri operati sui documenti esibiti dai medesimi, l'Agenzia delle Entrate emana un provvedimento di cessazione della partita IVA e irroga una sanzione pari a Euro 3.000,00.

L'intervento normativo inoltre apporta una serie di modificazioni all'art. 17 del decreto legislativo n. 241/1997 ed esclude la P.IVA la compensazione "orizzontale" dei crediti fiscali e contributivi mediante il modello F24 non soltanto per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di cessazione della partita IVA, ma anche per i contribuenti per i quali è

FISCALE – SOCIETARIO | CIRCOLARE N. 1/2024

prevista la cessazione d'ufficio della partita IVA correlata a profili di rischio relativi al sistematico inadempimento alle obbligazioni tributarie.

*

5. Nuove aliquote IVIE e IVAFE (art. 1, comma 91, Legge di Bilancio) e modifiche alle aliquote e agli scaglioni dell'IRPEF (art. 1, D.Lgs. n. 216/2023).

Dal 2024 è stabilito l'incremento:

- dell'aliquota IVIE che passa dal precedente 0,76% all'1,06% nonché;
- dell'aliquota IVAFE che dal precedente 0,2% aumenta allo 0,4% limitatamente ai prodotti finanziari detenuti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

In altri termini, mentre l'aumento dell'IVIE è generalizzato e si applicherà a tutti gli immobili che ricadono nel campo applicativo dell'imposta, per l'IVAFE la nuova aliquota è rettificata in aumento solo per le attività finanziarie estere detenute in Stati che maggiormente si prestano a operazioni di elusione fiscale.

Si precisa che l'aumento delle aliquote delle imposte patrimoniali sugli investimenti su menzionate si applica a partire dal 1° gennaio 2024 anche per gli investimenti effettuati all'estero antecedentemente a tale data.

Si segnala che il D.Lgs. n. 216 del 30 dicembre 2023, relativo alla riforma dell'IRPEF, in attuazione della Legge Delega per la riforma fiscale (Legge 9 agosto 2023 n. 111) ha rimodulato le aliquote IRPEF mediante l'accorpamento del primo e secondo scaglione di reddito sotto un'unica aliquota percentuale del 23%. L'aliquota al 25% viene eliminata, mentre le altre due aliquote restano invariate.

Di conseguenza, le nuove aliquote IRPEF 2024 saranno così quantificate:

- aliquota al 23% sui redditi fino a Euro 28.000;
- aliquota al 35% sui redditi compresi tra Euro 28.000 e Euro 50.000;
- aliquota al 43% sui redditi superiori a Euro 50.000.

*

6. Soglia minima per accedere allo sgravio IVA per le cessioni di beni nei confronti di viaggiatori extra-UE (art. 1, comma 77).

FISCALE – SOCIETARIO | CIRCOLARE N. 1/2024

Per favorire il turismo nazionale nonché promuovere e potenziare lo stesso a livello internazionale, il Legislatore ha disposto la riduzione da Euro 154,94 a Euro 70,00 (IVA inclusa) della soglia minima per accedere al regime agevolato dello sgravio dell'IVA per le compravendite di beni effettuate nei confronti di turisti e viaggiatori aventi residenza in Stati extra-UE (cd. *Tax free shopping*).

* * *

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Villa Roveda Associati