



AIDC

Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili

Sezione di Milano

**Le novità fiscali e agevolative
contenute nella Legge di bilancio 2024
(L. 30 dicembre 2023, n. 213)**

(Circolare n. 2 del 12 gennaio 2024)

Indice

1. Premessa	4
2. Novità in tema di imposte dirette	4
2.1. Incremento della soglia di non imponibilità dei <i>fringe benefit</i> per il 2024 (art. 1 co. 16 e 17)	4
2.2. Rivalutazione di partecipazioni e terreni (art. 1 co. 52-53)	5
2.3. Plusvalenze sulla cessione di metalli preziosi (art. 1 co. 92 lett. c)	6
2.4. Regolarizzazione del magazzino (art. 1 co. 78-85)	7
2.5. Riduzione dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività dei dipendenti (art. 1 co. 18)	9
2.6. Nuove aliquote per IVIE e IVAFE (art. 1 co. 91)	9
2.7. Plusvalenze su partecipazioni realizzate da società non residenti (art. 1 co. 59)	9
2.8. Modifiche al regime transitorio di deducibilità di svalutazioni e perdite su crediti di banche e assicurazioni (art. 1 co. 49-51)	10
2.9. Ritenuta sulle provvigioni degli agenti di assicurazione (art. 1 co. 89-90)	10
3. Novità in materia di compensazione	10
3.1. Divieto di compensazione per carichi di ruolo scaduti (art. 1 co. 94 e 96)	10
3.2. Presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni - Estensione dell'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (art. 1 co. 94-96)	14
3.3. Compensazione nel modello F24 di crediti INPS e INAIL - Introduzione di un termine iniziale (art. 1 co. 97-98)	15
3.4. Effetti preclusivi in caso di apertura di nuova partita IVA dopo cessazione della precedente (art. 1 co. 99)	15
4. Novità in materia di accertamento e riscossione	17
4.1. Potenziamento del pignoramento presso terzi (art. 1 co. 100)	17
4.2. Aumento delle sanzioni per violazioni degli obblighi anagrafici (art. 1 co. 242)	17
5. Novità in tema di IVA e accise	19
5.1. IVA 10% su assorbenti e prodotti prima infanzia (art. 1 co. 45)	19
5.2. Aliquota IVA di <i>pellet</i> (art. 1 co. 46)	19
5.3. Sgravio IVA <i>tax free shopping</i> (art. 1 co. 77)	19
5.4. Acquisti di veicoli da San Marino e Città del Vaticano (art. 1 co. 93)	20
5.5. Aumento importo fisso accise sigarette e altre disposizioni su tabacchi (art. 1 co. 48)	20
6. Novità in tema di agevolazioni	21
6.1. Crediti d'imposta per il settore cinematografico - Modifiche alla disciplina (art. 1 co. 54)	21
6.2. Credito d'imposta per la ZES unica Mezzogiorno - Definizione delle risorse (art. 1 co. 249)	22
6.3. Contratti di sviluppo - Rifi naziamento (art. 1 co. 253-254)	22
6.4. Legge Sabatini - Rifi naziamento (art. 1 co. 256)	22
6.5. Fondo Crescita sostenibile - Rifi naziamento (art. 1 co. 257)	22
6.6. Credito d'imposta per imprese editrici di quotidiani e periodici per l'acquisto della carta - Proroga (art. 1 co. 319)	22
6.7. Contributi per ricostruzione a seguito dell'alluvione dell'1.5.2023 - Modalità di erogazione e credito d'imposta (art. 1 co. 435-442)	23

6.8. Fondo emergenza agricoltura (art. 1 co. 443-445)	23
6.9. Credito d'imposta per autotrasportatori merci per conto terzi relativo al II trimestre 2022 - Estensione a luglio 2022 (art. 1 co. 296-297)	23
6.10. Fondo Erasmus italiano per erogazione borse di studio esenti da tassazione (art. 1 co. 312-314)	24
6.11. Bonus sociale elettrico (art. 1 co. 14)	24
7. Altre novità	24
7.1. Rinvio imposte su plastica e zucchero (art. 1 co. 44)	24
7.2. Riduzione del canone RAI (art. 1 co. 19-20)	24
7.3. Proroga al 2024 dell'esenzione dall'imposta di bollo e di registro relative al sisma dell'Italia centrale 2016-2017 (art. 1 co. 422 lett. a)	24
7.4. Proroga al 2024 dell'esenzione dal canone unico per le attività con sede nei territori colpiti dal sisma dell'Italia centrale 2016-2017 (art. 1 co. 427)	25
7.5. Obbligo di assicurazione per rischi catastrofali per imprese residenti e stabili organizzazioni di imprese non residenti (art. 1 co. 101-111)	25
7.6. Addizionale comunale sui diritti di imbarco - Esclusione per il Friuli-Venezia Giulia dall'1.1.2024 (art. 1 co. 529)	26
7.7. Incremento dell'imposta di soggiorno per il Giubileo del 2025 (art. 1 co. 492)	26

1. Premessa

Sulla G.U. 30.12.2023 n. 303 è stata pubblicata la L. 30.12.2023 n. 213 (c.d. Legge di bilancio 2024), in vigore dall'1.1.2024.

Tra le principali novità introdotte si segnalano:

- l'incremento della soglia di non imponibilità dei *fringe benefit* a 1.000,00 euro per tutti e a 2.000,00 euro per i soli dipendenti con figli a carico;
- la proroga del regime di rideterminazione del costo di acquisto di partecipazioni e terreni attraverso l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 16%;
- la possibilità di regolarizzare le rimanenze di magazzino adeguandole alla situazione di giacenza effettiva;
- l'estensione alle plusvalenze realizzate da società ed enti commerciali non residenti senza stabile organizzazione in Italia della possibilità di beneficiare della *participation exemption*, nel rispetto dei requisiti previsti ex art. 87 co. 1 del TUIR, con tassazione sul solo 5% del provento realizzato;
- l'incremento delle aliquote delle imposte patrimoniali sugli investimenti esteri;
- la previsione a decorrere dall'1.7.2024 di un divieto di compensazione nel modello F24, in presenza di ruoli scaduti relativi ad imposte erariali o accertamenti esecutivi, per importi complessivamente superiori a 100.000,00 euro;
- il potenziamento del pignoramento presso terzi.

Di seguito vengono esaminate le principali novità fiscali e quelle in materia di agevolazioni. Le novità in materia di immobili sono state, invece, già esaminate nella circolare n. 1 del 10 gennaio 2024.

2. Novità in tema di imposte dirette

2.1. Incremento della soglia di non imponibilità dei *fringe benefit* per il 2024 (art. 1 co. 16 e 17)

Viene previsto l'incremento temporaneo, per il 2024, della soglia di non imponibilità dei *fringe benefit*, in deroga all'art. 51 co. 3, prima parte, del TUIR.

In particolare, la misura di tale soglia è elevata da 258,23 euro a:

- 1.000 euro per tutti i dipendenti;
- 2.000 euro per i soli lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico ex art. 12 co. 2 del TUIR.

In caso di superamento del limite, concorre a formare il reddito di lavoro dipendente l'intero importo (non solo l'eccedenza).

Ampliamento dell'ambito di applicazione

La norma amplia, per tutti i dipendenti (con o senza figli a carico), l'ambito oggettivo di applicazione della soglia di esenzione dei *fringe benefit*.

Viene infatti previsto che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente nei suddetti limiti, oltre al valore dei beni ceduti e dei servizi prestati, anche le somme erogate o rimborsate dal datore di

lavoro ai propri lavoratori dipendenti per il pagamento:

- delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.

Adempimenti

Viene previsto che:

- per l'attuazione dell'incremento della misura sia per i dipendenti con figli che senza, i datori di lavoro provvedono previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti;
- per i dipendenti con figli, viene previsto che il limite di 2.000 euro si applica se il lavoratore dipendente dichiara al datore di lavoro di avervi diritto indicando il codice fiscale dei figli.

2.2. Rivalutazione di partecipazioni e terreni (art. 1 co. 52-53)

Viene prorogata nuovamente il regime per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate di cui all'art. 5 della L. 448/2001, confermando la sua applicazione anche alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione. Inoltre, è stata prorogata anche la rivalutazione dei terreni (agricoli e edificabili) di cui all'art. 7 della L. 448/2001.

Anche per il 2024, quindi, sarà consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data dell'1.1.2024, al di fuori del regime d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a)-c-*bis*) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Aliquota unica del 16% per l'imposta sostitutiva

La rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni per l'anno 2024 prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del 16%.

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva del 16% deve essere versata:

- per l'intero ammontare, entro il 30.6.2024;
- oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo scadenti, rispettivamente, il 30.6.2024, il 30.6.2025 e il 30.6.2026;
- le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30.6.2024.

La rideterminazione si perfeziona con il versamento, entro il 30.6.2024, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.

Partecipazioni non quotate

Per la rideterminazione del valore delle partecipazioni non quotate, occorrerà che entro il 30.6.2024:

- un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione alla data di riferimento;

- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva del 16% per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo.

L'imposta sostitutiva si applica sull'intero valore risultante dalla perizia delle partecipazioni non quotate (e non quindi solo sull'incremento di valore attribuito). Si utilizza il codice tributo "8055" (ris. Agenzia delle Entrate 75/2006).

Partecipazioni quotate

Per la rideterminazione del costo dei titoli, delle quote o dei diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione posseduti all'1.1.2024, il nuovo co. 1-*bis* dell'art. 5 della L. 448/2001 prevede la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023 *ex art.* 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

Tale valore deve essere assoggettato all'imposta sostitutiva del 16%. A questi fini, si utilizza il codice tributo "8057" denominato "*Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di titoli, di quote o di diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione*" (ris. Agenzia delle Entrate 19.5.2023 n. 23).

Terreni agricoli o edificabili

L'imposta sostitutiva si applica sull'intero valore risultante dalla perizia dei terreni con l'aliquota del 16%. Per il versamento si deve utilizzare il codice tributo "8056" (ris. Agenzia delle Entrate 75/2006).

2.3. Plusvalenze sulla cessione di metalli preziosi (art. 1 co. 92 lett. c)

La legge di bilancio 2024 elimina la possibilità di applicare la misura forfetaria pari al 25% del corrispettivo per l'imposizione delle plusvalenze sulla cessione a titolo oneroso dei metalli preziosi da parte dei soggetti che non esercitano attività d'impresa.

Tassazione delle plusvalenze su metalli preziosi

L'art. 67 co. 1 lett. c-*ter*) del TUIR riconduce tra i redditi diversi imponibili le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di metalli preziosi, sempreché siano allo stato grezzo o monetato.

Tali redditi prevedono la liquidazione all'interno del quadro RT del modello REDDITI dell'imposta sostitutiva del 26% sulla plusvalenza realizzata

Nuova base imponibile in mancanza di un costo documentato

Ai fini della determinazione della base imponibile, si applica l'art. 68 co. 6 del TUIR, ai sensi del quale la plusvalenza è data dalla differenza tra:

- il corrispettivo percepito o la somma o il valore normale dei beni rimborsati;
- il costo o valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni altro onere inerente, ivi compresa l'imposta sulle successioni o donazioni, con esclusione degli interessi passivi.

La L. 213/2023 interviene sull'art. 68 co. 7 lett. d) del TUIR, eliminando la possibilità di determinare il

reddito imponibile nella misura forfetaria pari al 25% del corrispettivo della cessione dei metalli preziosi. A partire dal 2024, quindi, se il contribuente non sarà in grado di documentare il costo di acquisto, l'ammontare imponibile come reddito diverso sarà pari al corrispettivo percepito.

2.4. Regolarizzazione del magazzino (art. 1 co. 78-85)

A determinate condizioni, viene consentito di regolarizzare le rimanenze di magazzino adeguandole alla situazione di giacenza effettiva. La disposizione ricalca in gran parte quella prevista, in passato, dall'art. 7 co. 9-14 della L. 488/99 (legge Finanziaria 2000).

La possibilità di aderire alla disposizione riguarda il periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (e, quindi, il 2023 per i soggetti "solari").

Ambito soggettivo

La facoltà di adeguamento è limitata agli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali e, quindi, in buona sostanza, agli OIC *adopter*. Sono, in ogni caso, escluse le imprese in contabilità semplificata, posta l'impossibilità di fruirne alla luce del criterio di imputazione temporale delle rimanenze.

Ambito oggettivo

L'adeguamento può riguardare i beni di cui all'art. 92 del TUIR. Si tratta, quindi, delle rimanenze:

- dei beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (art. 85 co. 1 lett. a) del TUIR);
- delle materie prime e sussidiarie, dei semilavorati e degli altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione (art. 85 co. 1 lett. b) del TUIR).

Sono, invece, escluse le rimanenze relative (cfr. C.M. 1.6.2000 n. 115/E, § 3):

- alle commesse infrannuali (cioè, di durata inferiore ai 12 mesi), ancora in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, valutate in base alle spese sostenute (*ex art.* 92 co. 6 del TUIR);
- alle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, valutate in base all'art. 93 del TUIR.

Modalità di adeguamento

L'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino può avvenire tramite:

- l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse, ottenendo il riconoscimento di costi che, altrimenti, non avrebbero rilevanza fiscale.

Imposte dovute nel caso di eliminazione di esistenze iniziali

Nel caso dell'eliminazione di esistenze iniziali di quantità o di valori superiori a quelli effettivi, occorre provvedere al versamento:

- dell'IVA, determinata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per un coefficiente di maggiorazione specifico per ogni attività, che

sarà determinato da un successivo decreto;

- di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP.

Quanto al primo punto, l'aliquota media IVA è ottenuta – tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette a imposta ovvero soggette a regimi speciali – dal rapporto tra:

- l'IVA, relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alla cessione di beni ammortizzabili;
- il volume d'affari.

In relazione all'imposta sostitutiva, la relativa aliquota è stabilita al 18%, da applicare sulla differenza tra:

- il valore eliminato moltiplicato per il suddetto coefficiente di maggiorazione (in pratica, l'ammontare dell'imponibile ai fini dell'IVA come sopra determinato);
- il valore del bene eliminato.

Imposte dovute nel caso di iscrizione di esistenze iniziali

In questo caso, il contribuente deve provvedere al pagamento della sola imposta sostitutiva del 18%, da calcolare sull'intero valore iscritto.

Modalità di adesione

L'adeguamento deve essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (cioè, nei modelli REDDITI 2024 e IRAP 2024 per i soggetti "solari").

Termini di versamento

Le imposte dovute vanno versate in due rate di pari importo:

- la prima, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023;
- la seconda, entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta 2024.

In caso di mancato pagamento delle imposte dovute per l'adeguamento nei termini previsti, conseguirà l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle:

- somme non pagate e dei relativi interessi;
- sanzioni conseguenti all'adeguamento effettuato.

Resta possibile avvalersi del ravvedimento operoso, secondo le disposizioni generali.

Indeducibilità dalle imposte sui redditi e dall'IRAP

L'imposta sostitutiva è indeducibile dalle imposte sui redditi e relative addizionali e dall'IRAP.

Effetti dell'adeguamento

La regolarizzazione:

- non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere;
- non ha effetto sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati fino all'1.1.2024.

I valori risultanti dall'adeguamento:

- sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30.9.2023;
- nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi di imposta precedenti.

2.5. Riduzione dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività dei dipendenti (art. 1 co. 18)

Viene confermata anche per il 2024 la riduzione dal 10% al 5% dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionale e comunale sui premi di risultato prevista dall'art. 1 co. 182 della L. 28.12.2015 n. 208.

In sostanza, limitatamente ai premi e alle somme erogati nell'anno 2024 l'aliquota è pari al 5%.

2.6. Nuove aliquote per IVIE e IVAFE (art. 1 co. 91)

Si prevede l'incremento delle aliquote delle imposte patrimoniali sugli investimenti esteri. In particolare, dal 2024 l'IVIE passa dall'attuale 0,76% all'1,06%, mentre l'IVAFA si incrementa dall'attuale 0,2% allo 0,4%, ma soltanto per i prodotti finanziari detenuti in Paesi *black list*.

Decorrenza

L'incremento delle aliquote, per IVIE all'1,06% e per l'IVAFA, si applica a partire dall'1.1.2024 anche per gli investimenti esteri effettuati in data antecedente.

Nuova aliquota per l'IVAFA su prodotti finanziari in Stati *black list*

L'IVAFA si applica sui prodotti finanziari, i conti correnti e i libretti di risparmio detenuti all'estero e l'imposta sostitutiva sul valore delle cripto-attività adotta la medesima aliquota. Tuttavia, l'ambito oggettivo della nuova aliquota dello 0,4% risulta circoscritto ai soli "prodotti finanziari".

Ai fini dell'applicazione dell'IVAFA allo 0,4% rileva il possesso dei prodotti finanziari presso intermediari finanziari residenti nella c.d. "*black list*" di cui al DM 4.5.99 che reca la lista degli Stati o territori per i quali opera la presunzione relativa di residenza delle persone fisiche.

In merito, si ricorda che il DM 20.7.2023 ha eliminato la Svizzera dalla suddetta *black list*. Tale modifica decorre dal 2024 con la conseguenza che l'incremento di aliquota dell'IVAFA non potrà riguardare i prodotti finanziari detenuti in Svizzera.

2.7. Plusvalenze su partecipazioni realizzate da società non residenti (art. 1 co. 59)

È stata estesa alle plusvalenze realizzate da società ed enti commerciali non residenti senza stabile organizzazione in Italia la possibilità di beneficiare della *participation exemption*, ove siano rispettati i requisiti previsti dall'art. 87 co. 1 del TUIR, con tassazione sul solo 5% del provento realizzato.

Ciò presuppone che la plusvalenza sia tassata anche in Italia, oltre che nello Stato di residenza del cedente, in virtù delle disposizioni interne e delle Convenzioni contro le doppie imposizioni.

La modifica recepisce, di fatto, i principi delle sentenze della Cassazione 19.7.2023 n. 21261 e 25.9.2023 n. 27267 e, dal punto di vista tecnico, si è concretizzata nell'inserimento del co. 2-*bis* nell'art. 68 del

TUIR.

Il beneficio è subordinato a requisiti sia soggettivi (da verificare in capo al cedente), sia oggettivi (da verificare in capo alla partecipata).

Ambito soggettivo

I requisiti soggettivi perché le plusvalenze accedano all'esenzione prevista dall'art. 68 co. 2-*bis* del TUIR, da verificare in capo ai cedenti, riguardano:

- la natura giuridica: deve trattarsi di società ed enti commerciali senza stabile organizzazione italiana soggetti ad imposta nel proprio Stato di residenza;
- la localizzazione: il beneficio è riservato ai cedenti residenti in Stati dell'Unione europea e dello Spazio economico europeo.

Ambito oggettivo

Con riferimento alla partecipazione ceduta, la tassazione nel limite del 5% è subordinata a condizioni che riguardano:

- l'entità della partecipazione (si deve, infatti, trattare di partecipazioni qualificate secondo l'accezione dell'art. 67 co. 1 lett. c) del TUIR);
- la natura della partecipata (si deve trattare di partecipazioni diverse da quelle in società semplici e in società a regime fiscale privilegiato);
- il possesso dei requisiti previsti dall'art. 87 co. 1 del TUIR (possesso almeno annuale della partecipazione, iscrizione della partecipazione tra le immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso, residenza fiscale della partecipata in uno Stato a regime non privilegiato ed esercizio, da parte della partecipata, di imprese commerciali).

Modalità applicative

Le plusvalenze in questione continuano ad essere soggette all'imposizione sostitutiva del 26% a norma dell'art. 5 del DLgs. 461/97, pur se su una base imponibile ridotta: di fatto, l'imposizione della plusvalenza è pari all'1,30% (il 26% calcolato sul 5% del provento).

A differenza di quanto avviene nel regime della *participation exemption* "vera e propria", in cui le minusvalenze realizzate su partecipazioni in possesso dei requisiti per l'esenzione sono in deducibili, nell'ambito dei redditi diversi per le società non residenti le stesse minusvalenze sono deducibili per il 5% del relativo ammontare.

Pertanto, le plusvalenze che la società non residente realizza, se riferite a partecipazioni "esenti", concorrono alla formazione dell'imponibile per il 5%, e sono sommate algebricamente alle minusvalenze che la stessa società ha realizzato (sempre riferite alle partecipazioni "esenti"), anch'esse nel limite del 5%; ove le minusvalenze siano superiori alle plusvalenze, l'eccedenza è riportata in deduzione delle plusvalenze realizzate nei periodi successivi, ma non oltre il quarto, assunte nel limite del 5%.

2.8. Modifiche al regime transitorio di deducibilità di svalutazioni e perdite su crediti di

banche e assicurazioni (art. 1 co. 49-51)

Viene di nuovo modificato il regime transitorio di deducibilità, ai fini IRES e IRAP, delle perdite su crediti di banche, società finanziarie e assicurazioni, già oggetto di alcuni interventi nel corso degli ultimi anni. Nulla muta, invece, per le imprese mercantili, industriali e di servizi diverse da banche e assicurazioni. Nel dettaglio, viene stabilito il differimento, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31.12.2027 e al successivo, della deduzione:

- della quota dell'1% dell'ammontare dei componenti negativi prevista per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 (2024, per i soggetti "solari");
- della quota del 3% dell'ammontare dei componenti negativi prevista per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2026 (2026, per i soggetti "solari").

Obbligo di ricalcolo degli acconti IRES e IRAP

Viene altresì previsto l'obbligo di ricalcolo degli acconti IRES e IRAP relativi ai periodi d'imposta interessati dalle modifiche.

2.9. Ritenuta sulle provvigioni degli agenti di assicurazione (art. 1 co. 89-90)

Dall'1.4.2024, saranno soggette a ritenuta d'acconto anche le provvigioni percepite:

- dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione;
- dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazioni pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva.

3. Novità in materia di compensazione

3.1. Divieto di compensazione per carichi di ruolo scaduti (art. 1 co. 94 e 96)

Si prevede di introdurre, nell'art. 37 del DL 223/2006, il co. 37-*quinquies* volto a disciplinare un peculiare divieto di compensazione in presenza di carichi di ruolo scaduti.

Tale norma è così formulata: *"In deroga all'articolo 8, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori ad euro centomila, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. La previsione di cui al periodo precedente cessa a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate. Si applicano le disposizioni dei commi 49-ter e 49-quater ai meri fini della verifica delle condizioni di cui al presente comma"*.

Il divieto di compensazione, ad un primo esame della norma, sembra particolarmente ampio: se sono presenti carichi di ruolo per un importo complessivamente superiore a 100.000 euro, la compensazione

sembra vietata *tout court*, anche per l'eccedenza.

Esemplificando, se sono presenti carichi di ruolo pari a 150.000 euro e il contribuente dispone di 170.000 euro di crediti compensabili, sembra difficile sostenere che si possa compensare solo 20.000 euro (ovvero la parte che eccede il carico di ruolo). In assenza di provvedimenti di sospensione, l'unica maniera per compensare è estinguere i ruoli, provvedendo al pagamento degli stessi.

Il menzionato divieto non sostituisce l'art. 31 co. 1 del DL 78/2010, che già contempla un divieto di compensazione per ruoli scaduti, circoscritto però ai carichi di ruolo superiori a 1.500 euro.

Decorrenza

Le novità decorrono dall'1.7.2024. Si potrebbe sostenere che il divieto, di conseguenza, operi per le compensazioni effettuate dall'1.7.2024.

Ambito applicativo

Il divieto di compensazione si applica in relazione a tutti i contribuenti (persone fisiche, società ed enti). La compensazione vietata è quella ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

Il divieto, di conseguenza, si applica alle compensazioni "orizzontali" (o esterne), riguardanti crediti e debiti di diversa natura (es. credito IVA con ritenute IRPEF, credito IRES con contributi INPS, ecc.) che avvengono nel modello F24 e non alle compensazioni "verticali" (o interne), che riguardano la stessa imposta (es. credito IVA con IVA a debito da versare, saldo IRES a credito con acconti IRES, ecc.), anche se esposte nel modello F24.

Visto il carattere ampio della formulazione normativa, sembra che il divieto riguardi anche la compensazione di crediti di imposta agevolativi, tipicamente da indicare nel quadro RU del modello REDDITI, ad esempio il credito per ricerca e sviluppo.

Carichi di ruolo rilevanti

Il divieto di compensazione presuppone *"iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori ad euro centomila, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione"*.

Rilevano quindi i ruoli e gli accertamenti esecutivi a condizione che ci sia stato l'affidamento all'Agente della Riscossione. Non rileva la tipologia di ruolo, che può essere ordinario o straordinario, così come la tipologia di iscrizione, che può essere a titolo definitivo o provvisorio.

Non inibiscono la compensazione i debiti fiscali, ancorché relativi a imposte erariali, non ancora iscritti a ruolo come le comunicazioni bonarie oppure gli avvisi di liquidazione, gli avvisi di recupero dei crediti di imposta o gli accertamenti non esecutivi.

I ruoli o gli accertamenti esecutivi devono riguardare *"imposte erariali e relativi accessori"*, quindi sono esclusi, a titolo esemplificativo, i ruoli inerenti a tributi locali, contributi previdenziali e premi INAIL.

Invece, vi rientrano i carichi inerenti ad imposte sui redditi, ritenute alla fonte, imposte sostitutive, addizionali comunali e regionali, IRAP, IVA, registro, successioni, donazioni, ipocatastali.

Non sembrano inibire la compensazione i ruoli derivanti da avvisi di recupero dei crediti d'imposta istituiti dalla legislazione speciale (tipicamente da indicare nel quadro RU del modello REDDITI).

Soglia dei 100.000 euro

Il divieto di compensazione opera a condizione che sussistano *"iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori ad euro centomila"*.

L'importo, di conseguenza, deve essere valutato in ottica complessiva:

- se ci sono più ruoli, occorre procedere alla somma di tutti i ruoli relativi a imposte erariali;
- se ci sono ruoli e accertamenti esecutivi, bisogna procedere alla somma di tutti i carichi (relativamente agli accertamenti esecutivi, rilevano solo i carichi affidati in riscossione).

La circ. Agenzia delle Entrate 11.3.2011 n. 13 (§ 2), sia pure in relazione all'art. 31 co. 1 del DL 78/2010 ha chiarito che rientrano tra gli "accessori" del debito d'imposta iscritto a ruolo:

- le sanzioni;
- gli interessi;
- gli aggi spettanti all'Agente della Riscossione;
- le altre spese collegate al ruolo, come quelle di notifica della cartella o relative alle procedure esecutive.

Contestazione giudiziale dei carichi

La sentenza della Corte tributaria, anche se impugnata o comunque non definitiva, è immediatamente esecutiva quindi inibisce alla radice il divieto di compensazione.

Il divieto di compensazione, invece, sussiste nella misura in cui ci sia stato solo il ricorso e le somme, in ragione degli artt. 14 o 15 del DPR 602/73 o della diversa disciplina di riferimento, sono state iscritte a ruolo o affidate in riscossione, salvo sia stata concessa la sospensiva giudiziale o, eventualità più rara, quella amministrativa *ex art. 39 del DPR 602/73*.

Dilazione delle somme iscritte a ruolo

Il legislatore ha sentito la necessità di *"delimitare temporalmente"* il divieto di compensazione, prevedendo che esso riguardi carichi nel complesso superiori a 100.000 euro *"per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione"*. Inoltre, è contemplato che *"La previsione di cui al periodo precedente cessa a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate"*.

Tale divieto viene meno se non sono più dovuti pagamenti, il che potrebbe portare a sostenere che l'accoglimento della dilazione delle somme iscritte a ruolo ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73 unito al pagamento della prima rata non faccia venire meno il divieto. Occorre, secondo la formulazione normativa riportata, che non siano più dovuti pagamenti.

Procedura di riscossione

La legge non disciplina i risvolti procedurali e sanzionatori del divieto di compensazione, dunque valgono

i criteri generali.

Dal punto di vista sanzionatorio, nella misura in cui il credito sia esistente, non si può che trattare di credito tecnicamente non spettante, la cui compensazione viene ad essere sanzionata nella misura del 30% ai sensi dell'art. 13 co. 4 del DLgs. 471/97. Non è invece chiaro se alla sanzione possa o meno accompagnarsi anche il recupero del credito indebitamente compensato.

Controlli preventivi

Per il divieto in esame, *"Si applicano le disposizioni dei commi 49-ter e 49-quater ai meri fini della verifica delle condizioni di cui al presente comma"*.

L'art. 37 co. 49-ter del DL 223/2006 sancisce che l'Agenzia delle Entrate può sospendere, per 30 giorni, l'esecuzione del modello F24 per verificare se sussistono profili di rischio in relazione alle compensazioni. Ove, all'esito del controllo, il credito risulti correttamente utilizzato, il pagamento si dà per eseguito, fatto che comunque si verifica con lo spirare dei 30 giorni dalla delega in assenza di blocco.

L'art. 15 co. 2-ter del DLgs. 471/97, richiamato dall'art. 37 co. 49-quater del DL 223/2006 prevede una sanzione pari al 5% dell'importo per importi fino a 5.000 euro, o pari a 250 euro per importi superiori a 5.000 euro per ciascun modello F24 scartato, senza cumulo giuridico e continuazione.

3.2. Presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni - Estensione dell'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (art. 1 co. 94-96)

Viene esteso l'obbligo di utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate ("F24 on line", "F24 web" o "F24 intermediari") per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

Compensazione dei crediti INPS e INAIL

L'obbligo di utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni si applica anche ai crediti maturati a titolo di contributi INPS e di premi INAIL.

Estensione generalizzata ai modelli F24 contenenti compensazioni

Viene stabilito, in via generalizzata, che i versamenti di cui all'art. 17 del DLgs. 241/97 sono effettuati esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24, nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni.

Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dall'1.7.2024.

In relazione ai crediti INPS e INAIL viene però previsto che la decorrenza dell'efficacia, anche progressiva, delle nuove disposizioni e le relative modalità di attuazione, saranno definite con provvedimenti adottati d'intesa dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate e dai direttori generali dell'INPS e dell'INAIL.

3.3. Compensazione nel modello F24 di crediti INPS e INAIL - Introduzione di un termine iniziale (art. 1 co. 97-98)

Vengono inseriti i nuovi co. 1-*bis* e 1-*ter* all'art. 17 del DLgs. 241/97, introducendo un termine iniziale per la compensazione nel modello F24 anche dei crediti INPS e INAIL.

Crediti INPS

Ai sensi dell'art. 17 co. 1-*bis* del DLgs. 241/97, la compensazione dei crediti di qualsiasi importo maturati a titolo di contributi nei confronti dell'INPS può essere effettuata:

- dai datori di lavoro non agricoli:
 - a partire dal quindicesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine mensile per la trasmissione in via telematica dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi da cui il credito emerge o dal quindicesimo giorno successivo alla sua presentazione, se tardiva;
 - dalla data di notifica delle note di rettifica passive;
- dai datori di lavoro che versano la contribuzione agricola unificata per la manodopera agricola, a decorrere dalla data di scadenza del versamento relativo alla dichiarazione di manodopera agricola da cui il credito emerge;
- dai lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali degli artigiani e commercianti e dai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata *ex* L. 335/95, a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge.

Crediti INAIL

Ai sensi dell'art. 17 co. 1-*ter* del DLgs. 241/97, la compensazione dei crediti di qualsiasi importo per premi ed accessori maturati nei confronti dell'INAIL può essere effettuata a condizione che il credito certo, liquido ed esigibile sia registrato negli archivi del predetto Istituto.

Decorrenza e disposizioni attuative

La decorrenza dell'efficacia, anche progressiva, delle suddette disposizioni e le relative modalità di attuazione, saranno definite con provvedimenti adottati d'intesa dal direttore dell'Agenzia delle Entrate e dai direttori generali dell'INPS e dell'INAIL.

3.4. Effetti preclusivi in caso di apertura di nuova partita IVA dopo cessazione della precedente (art. 1 co. 99)

È ampliato l'ambito di applicazione dei controlli conseguenti all'attribuzione del numero di partita IVA, già previsti dall'art. 35 co. 15-*bis*.1 e co. 15-*bis*.2 del DPR 633/72, introducendo il successivo co. 15-*bis*.3.

Si stabilisce che gli effetti derivanti dal provvedimento di cessazione della partita IVA emanato dall'Agenzia delle Entrate si producono anche qualora detto provvedimento sia notificato dall'ufficio ai soggetti passivi che avevano fatto richiesta di chiusura della partita IVA nei 12 mesi precedenti.

Il suddetto provvedimento di cessazione deriva da specifiche analisi del rischio connesso al rilascio di

nuove partite IVA (cfr. provv. Agenzia delle Entrate 16.5.2023 n. 156803), effettuati dall'Agenzia delle Entrate, all'esito delle quali l'ufficio invita il contribuente a comparire di persona, per esibire le scritture contabili obbligatorie di cui agli artt. 14 e 19 del DPR 600/73.

Il contribuente è tenuto a dare prova dell'effettivo esercizio dell'attività d'impresa, arte o professione e dimostrare, sulla base di documentazione idonea, l'assenza dei profili di rischio individuati dall'Agenzia delle Entrate.

Effetti della cessazione della partita IVA

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

La partita IVA può essere successivamente richiesta dal medesimo soggetto, in qualità di imprenditore individuale, lavoratore autonomo o rappresentante legale di società, associazione o ente, con o senza personalità giuridica, costituite successivamente al provvedimento di cessazione della partita IVA.

Tuttavia, al fine della riapertura della partita IVA, è necessario il previo rilascio di polizza fideiussoria o fideiussione bancaria che abbia la durata di 3 anni dalla data del rilascio e sia di importo non inferiore a 50.000 euro.

In caso di eventuali violazioni fiscali commesse antecedentemente all'emanazione del provvedimento di cessazione, l'importo della fideiussione deve essere pari alle somme, se superiori a 50.000,00 euro, dovute a seguito di dette violazioni fiscali, sempreché non sia intervenuto il versamento delle stesse.

Divieto di compensazione

È preclusa la compensazione "orizzontale" dei crediti fiscali e contributivi mediante F24, prevista dall'art. 17 del DLgs. 241/97, a partire dalla data di notifica del provvedimento di cessazione della partita IVA, anche nel caso in cui il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate sia emesso in forza delle disposizioni di cui all'art. 35 co. 15-*bis*.1 del DPR 633/72 (vale a dire in conseguenza della mancata comparizione del contribuente alla richiesta dell'ufficio ovvero di esito negativo dei controlli documentali effettuati).

Regime sanzionatorio

Contestualmente alla cessazione dell'attività, al contribuente è irrogata una sanzione pari a 3.000 euro, ai sensi dell'art. 11 co. 7-*quater* del DLgs. 471/97, senza possibilità di applicare il beneficio del c.d. "cumulo giuridico".

La legge di bilancio 2024 precisa che detta sanzione è in ogni caso applicabile, anche nel caso in cui il provvedimento di cessazione sia notificato a un soggetto passivo che aveva già fatto domanda di chiusura della propria partita IVA.

4. Novità in materia di accertamento e riscossione

4.1. Potenziamento del pignoramento presso terzi (art. 1 co. 100)

Si introduce l'art. 75-ter nel DPR 602/73, con l'intento di rendere più efficiente la procedura di esecuzione esattoriale. Grazie a tale norma, *"l'agente della riscossione può avvalersi, prima di avviare l'azione di recupero coattivo, di modalità telematiche di cooperazione applicativa e degli strumenti informatici, per l'acquisizione di tutte le informazioni necessarie al predetto fine, da chiunque detenute"*.

L'attuazione è demandata ad uno o più decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze, sentito anche il Garante per la protezione dei dati personali.

L'Agente della Riscossione potrà così essere facilitato nella ricerca dei conti correnti da pignorare.

Non è comunque prevista una procedura automatica di pignoramento dei conti correnti dei contribuenti.

4.2. Aumento delle sanzioni per violazioni degli obblighi anagrafici (art. 1 co. 242)

La norma, modificando integralmente l'art. 11 della L. 1228/54 (recante l'"*Ordinamento delle anagrafi della popolazione nazionale*"), ridisegna il regime delle sanzioni connesse alla violazione degli obblighi anagrafici e di residenza all'estero.

Violazione degli obblighi anagrafici e di residenza all'estero

Il novellato art. 11 co. 1 della L. 1228/54, prescrive una sanzione amministrativa pecuniaria ricompresa tra un minimo di 100 euro e un massimo di 500 euro per:

- l'inottemperanza degli obblighi anagrafici sanciti dalla L. 1228/54, nonché dal relativo regolamento di esecuzione (ossia il DPR 223/89, come rivisitato dal DPR 126/2015).
- la violazione degli obblighi di cui alla L. 470/88 – istitutiva dell'"*Anagrafe e censimento degli italiani all'estero*" (c.d. "AIRE") – e del relativo regolamento di esecuzione (vale a dire, il DPR 323/89), fatte salve, con riguardo agli obblighi dichiarativi, le specifiche prescrizioni di cui al novellato art. 11 co. 2 della L. 1228/54.

In ogni caso, la sanzione amministrativa pecuniaria potrà trovare applicazione a condizione che il fatto non costituisca reato.

Riduzione delle sanzioni in caso di adempimento tardivo

L'art. 11 co. 1 secondo periodo della L. 1228/54, per come modificato dall'art. 1 co. 242 della L. 213/2023, introduce una riduzione della sanzione a un decimo del minimo di quella prevista (quindi a 10 euro) alla duplice condizione che:

- le comunicazioni e le dichiarazioni funzionali all'assolvimento degli obblighi di cui alla L. 1228/54, alla L. 470/88 e ai relativi regolamenti di attuazione siano effettuate con un ritardo non superiore a 90 giorni;
- la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziate attività amministrative di accertamento, delle quali l'autore della violazione abbia avuto formale conoscenza.

Omesso trasferimento di residenza dall'estero e all'estero

Il riformato art. 11 co. 2 della L. 1228/54 prescrive una sanzione amministrativa pecuniaria da 200 a 1000 euro, per ciascun anno in cui perduri la violazione, in relazione alle ipotesi di:

- inadempimento degli obblighi di comunicazione del trasferimento dall'estero nel termine di 20 giorni dalla data in cui si sono verificati i fatti prescritto dall'art. 13 co. 2 del DPR 223/89;
- violazione dell'obbligo di dichiarazione di trasferimento della residenza all'estero sancito dall'art. 6 co. 1 e 4 della L. 470/88.

Anche in questi casi, la sanzione amministrativa pecuniaria potrà trovare applicazione a condizione che la condotta omissiva non concreti una fattispecie di reato.

Riduzione delle sanzioni in caso di dichiarazioni tardive

Ai sensi dell'art. 11 co. 2 secondo periodo della L. 1228/54, per come modificato dall'art. 1 co. 242 della L. 213/2023, la sanzione connessa all'inadempimento dei su esplicitati obblighi di dichiarazione di trasferimento all'estero o dall'estero è ridotta a un decimo del minimo (dunque, a 20 euro) alla duplice condizione che:

- la dichiarazione sia presentata con ritardo non superiore a 90 giorni;
- la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziate attività amministrative di accertamento, delle quali l'autore della violazione abbia avuto formale conoscenza.

Accertamento e irrogazione delle sanzioni

Il nuovo art. 11 co. 3 della L. 1228/54 prevede che l'autorità competente per l'accertamento delle violazioni di cui ai commi precedenti e per l'irrogazione delle conseguenti sanzioni è il Comune nella cui Anagrafe è iscritto il trasgressore.

Al procedimento accertativo e sanzionatorio si applicano le disposizioni di cui alla L. 689/81, recante "Modifiche al sistema penale", il cui Capo I è dedicato alle sanzioni amministrative.

Decadenza dal potere accertativo e sanzionatorio

L'art. 11 co. 3 della L. 1228/54, per come riformato, stabilisce che l'accertamento e l'irrogazione delle sanzioni devono essere notificati al trasgressore, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui l'obbligo anagrafico non risulta adempiuto o la dichiarazione risulta omessa.

Destinazione dei proventi delle sanzioni

In senso analogo alla previgente formulazione, il novellato co. 4 dell'art. 11 della L. 1228/54 dispone che i proventi delle sanzioni di cui ai paragrafi che precedono sono acquisiti al bilancio del Comune che ha irrogato la sanzione.

5. Novità in tema di IVA e accise

5.1. IVA 10% su assorbenti e prodotti prima infanzia (art. 1 co. 45)

La legge di bilancio 2024 abolisce la previsione dell'aliquota IVA del 5% per i prodotti relativi all'igiene femminile e ai prodotti per l'infanzia, come era stato invece previsto per l'anno 2023.

Dall'1.1.2024, pertanto, l'aliquota IVA è innalzata dal 5% al 10% per:

- il latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto;
- le preparazioni per l'alimentazione dei fanciulli, a base di farine, semolini, amidi, fecole o estratti di malto (ampliato l'ambito applicativo del n. 65 della Tabella A, Parte IIII, allegata al DPR 633/72);
- i pannolini per bambini (nuovo n. 114.2 della Tabella A, Parte III);
- i prodotti assorbenti e i tamponi destinati alla protezione dell'igiene femminile e le coppette mestruali (n. 114.1 della Tabella A, Parte III).

Trova, invece, applicazione dall'1.1.2024 l'aliquota IVA ordinaria (attualmente pari al 22%) per i seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli.

5.2. Aliquota IVA di *pellet* (art. 1 co. 46)

Anche per i mesi di gennaio e febbraio 2024, alle cessioni di *pellet* si applica l'aliquota IVA del 10%.

La disposizione opera in deroga al n. 98 della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72, la quale prevede, in via ordinaria, l'aliquota del 10% per la legna da ardere in tondelli, ceppi, ramaglie o fascine, cascami di legno, ecc., escludendo espressamente i pellet (v.d. 44.01).

5.3. Sgravio IVA *tax free shopping* (art. 1 co. 77)

La soglia minima per accedere al regime di sgravio dell'IVA per le cessioni di beni nei confronti di viaggiatori extra-UE (c.d. "*tax free shopping*"), ex art. 38-*quater* del DPR 633/72, è ridotta da 154,94 a 70 euro (IVA inclusa).

L'obiettivo è sostenere la ripresa della filiera del turismo nazionale nonché potenziarne il rilancio a livello internazionale.

L'art. 38-*quater* del DPR 633/72 consente ai "privati consumatori" domiciliati o residenti al di fuori del territorio comunitario di effettuare acquisti di beni in Italia senza pagamento dell'IVA, purché:

- i beni acquistati siano destinati all'uso "personale o familiare";
- gli stessi beni siano trasportati nei bagagli personali fuori dal territorio comunitario entro il terzo mese successivo all'effettuazione dell'operazione;
- l'operazione sia documentata mediante emissione della fattura (in formato elettronico mediante il sistema "OTELLO 2.0");
- il cedente ottenga la prova dell'uscita dei beni entro il quarto mese successivo all'operazione.

Il nuovo limite di importo trova applicazione alle cessioni di beni per le quali il momento di effettuazione si verifica a decorrere dall'1.2.2024.

5.4. Acquisti di veicoli da San Marino e Città del Vaticano (art. 1 co. 93)

Al fine dell'immatricolazione o della successiva voltura degli autoveicoli, dei motoveicoli e dei loro rimorchi (nuovi o usati) introdotti nel territorio dello Stato e provenienti dal territorio della Repubblica

di San Marino e dello Stato della Città del Vaticano (Stati di cui all'art. 71 del DPR 633/72), sono applicabili le disposizioni già previste con riguardo alle importazioni e agli acquisti intracomunitari di tali beni. Per quanto riguarda questi ultimi, la richiesta di immatricolazione o voltura deve essere corredata di copia del modello F24 "Elementi Identificativi" (c.d. "ELIDE") recante, per ciascun mezzo di trasporto il numero di telaio e l'ammontare dell'IVA assolta in occasione della prima cessione interna.

In merito alle importazioni, l'immatricolazione è subordinata alla presentazione della certificazione doganale che attesti l'assolvimento dell'IVA e contenga il riferimento all'eventuale utilizzazione del *plafond* da parte dell'importatore.

L'obiettivo della misura è contrastare le frodi poste in essere al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto.

La procedura di versamento tramite modello F24 appena descritta non trova applicazione:

- agli autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi nuovi ceduti direttamente dalle case costruttrici estere a operatori residenti, purché la cessione riguardi mezzi che siano provvisti di codice antifalsificazione;
- agli acquisti di autoveicoli e motoveicoli usati effettuati in altri Stati membri UE, fuori dall'esercizio di imprese, arti e professioni.
- agli acquisti, effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, di autoveicoli e motoveicoli:
 - usati provenienti da altri Stati membri UE e che presentano i requisiti per essere inclusi nel regime IVA dei beni usati (art. 36 del DL 41/95);
 - provenienti da altri Stati membri dell'UE e destinati a essere utilizzati dall'acquirente come beni strumentali all'esercizio dell'attività artistica, professionale o d'impresa.

5.5. Aumento importo fisso accise sigarette e altre disposizioni su tabacchi (art. 1 co. 48)

In merito alle modifiche apportate al DLgs. 504/95 (Testo unico accise), con riguardo alle accise dovute sui tabacchi:

- è incrementato l'importo fisso dell'accisa per le sigarette di cui all'art. 39-*octies* co. 3 del DLgs. 504/95, da 28,20 a 29,30 euro per 1.000 sigarette nel 2024 e da 28,70 a 29,50 euro per 1.000 sigarette a decorrere dal 2025;
- è incrementato l'importo dell'accisa minima sul tabacco trinciato, di cui all'art. 39-*octies* co. 5 lett. c), da 140 a 147,50 euro il kg per il 2024 e da 140 a 148,50 euro il kg a decorrere dal 2025;
- è innalzata la percentuale per il calcolo dell'onere fiscale minimo relativo all'accisa applicabile ai tabacchi lavorati, da 98,5 al 98,7 nel 2024, e da 98,6 a 98,8 dal 2025;
- è incrementata l'aliquota dell'accisa sui tabacchi da inalazione senza combustione, dal 41% al 42% a decorrere dal 2026;
- è modificata l'aliquota dell'imposta di consumo (espressa in percentuale dell'accisa gravante sull'equivalente quantitativo di sigarette) per i prodotti liquidi da inalazione, contenenti o meno nicotina, dal 15% al 16% nel 2025 e dal 15% al 17% dal 2026 per i prodotti contenenti nicotina e, invece,

dal 10% all'11% nel 2025% e dal 10% al 12% dal 2026, per i prodotti che non contengono nicotina.

6. Novità in tema di agevolazioni

6.1. Crediti d'imposta per il settore cinematografico - Modifiche alla disciplina (art. 1 co. 54)

Sono previste alcune modifiche alla disciplina dei crediti d'imposta per il cinema di cui alla L. 220/2016.

Imprese di produzione cinematografica e audiovisiva

In relazione al credito d'imposta per le imprese di produzione cinematografica e audiovisiva (art. 15 co. 2 della L. 220/2016), per le opere cinematografiche l'aliquota sarebbe ordinariamente prevista nella misura del 40%, fatta salva però la possibilità di:

- prevedere aliquote diverse o escludere l'accesso al credito in base a quanto previsto dall'art. 12 co. 4 lett. b) della L. 220/2016;
- prevedere aliquote diverse in relazione alle dimensioni di impresa o gruppi di imprese nonché in relazione a determinati costi eleggibili o soglie di costo eleggibile.

Imprese di esercizio cinematografico

È previsto che in favore delle PMI l'aliquota massima del credito d'imposta *ex art.* 17 co. 1 della L. 220/2016 può essere innalzata fino al 60%.

Potenziamento dell'offerta cinematografica

Il rinnovato art. 18 della L. 220/2016 prevede, al fine di potenziare l'offerta cinematografica e in particolare per favorire le attività e lo sviluppo delle sale cinematografiche, agli esercenti sale cinematografiche il riconoscimento di un credito d'imposta:

- nella misura massima del 40% dei costi di funzionamento delle sale cinematografiche, se esercitate da grandi imprese;
- nella misura massima del 60% dei medesimi costi, se esercitate da piccole o medie imprese.

Produzione di opere cinematografiche

Sono esclusi dal credito d'imposta di cui all'art. 20 della L. 220/2016 per le imprese non appartenenti al settore cinematografico e audiovisivo i titolari di reddito di impresa ai fini IRPEF.

Certificazione dei costi

Nell'ambito dei decreti attuativi saranno, tra l'altro, definite le modalità di certificazione dei costi e il regime delle responsabilità dei soggetti incaricati della certificazione dei costi.

Per tali soggetti è prevista una sanzione amministrativa pecuniaria da 10.000 a 50.000 euro per ciascuna certificazione infedele rilasciata.

Credito d'imposta massimo onnicomprensivo

Il credito d'imposta massimo onnicomprensivo riferibile al compenso attribuito al singolo soggetto in qualità di regista, sceneggiatore, attore e altra figura professionale indicata nei medesimi decreti non può eccedere l'importo massimo previsto dall'art. 23-*ter* del DL 201/2011.

6.2. Credito d'imposta per la ZES unica Mezzogiorno - Definizione delle risorse (art. 1 co. 249)

Sostituendo l'art. 16 co. 6 del DL 124/2023, viene previsto che il credito d'imposta per investimenti nella ZES unica Mezzogiorno sia riconosciuto nel limite complessivo di spesa di 1,8 miliardi di euro per il 2024. Con successivo decreto di prossima emanazione verranno stabilite le relative disposizioni attuative.

6.3. Contratti di sviluppo - Rifinanziamento (art. 1 co. 253-254)

È rifinanziata la misura dei contratti di sviluppo relativi ai progetti di sviluppo industriale.

Il Ministero delle Imprese e del *Made in Italy* può impartire al soggetto gestore, Invitalia, direttive specifiche per l'utilizzo delle risorse.

6.4. Legge Sabatini - Rifinanziamento (art. 1 co. 256)

Al fine di assicurare continuità alle misure di sostegno agli investimenti produttivi delle micro, piccole e medie imprese attuati ai sensi dell'art. 2 del DL 21.6.2013 n. 69 (c.d. "Nuova Sabatini"), viene previsto l'incremento dello stanziamento di 100 milioni di euro per l'anno 2024.

6.5. Fondo Crescita sostenibile - Rifinanziamento (art. 1 co. 257)

La dotazione del Fondo per la crescita sostenibile di cui all'art. 23 del DL 83/2012 è incrementata di 110 milioni di euro per l'anno 2024 e di 220 milioni di euro per l'anno 2025.

6.6. Credito d'imposta per imprese editrici di quotidiani e periodici per l'acquisto della carta - Proroga (art. 1 co. 319)

Viene prevista la proroga per il 2024 e il 2025 del credito d'imposta riconosciuto alle imprese editrici di quotidiani e periodici di cui all'art. 188 del DL 19.5.2020 n. 34 in relazione alle spese sostenute, rispettivamente, nel 2023 e 2024 per l'acquisto della carta utilizzata per la stampa delle testate editte. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del citato art. 188 del DL 34/2020.

6.7. Contributi per ricostruzione a seguito dell'alluvione dell'1.5.2023 - Modalità di erogazione e credito d'imposta (art. 1 co. 435-442)

Vengono disciplinate le modalità di erogazione dei contributi per la ricostruzione privata nei territori colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi a partire dall'1.5.2023, di cui all'art. 20-*sexies* co. 3 lett. a), b), c), d), e) e g) del DL 61/2023.

Viene previsto che tali contributi siano erogati, sulla base delle istanze di concessione presentate ai sensi dell'art. 20-*septies* del DL 61/2023, direttamente dal Commissario straordinario per importi complessivamente considerati fino ad un massimo di:

- 20.000 euro se destinati a soggetti privati non esercenti attività sociali, economiche e produttive;

- 40.000 euro se destinati a soggetti esercenti attività sociali, economiche e produttive.

I contributi complessivamente superiori a tali importi possono essere erogati, per l'intero ammontare, anche con le modalità del finanziamento agevolato.

Riconoscimento del credito d'imposta

In caso di accesso ai finanziamenti agevolati, viene previsto il riconoscimento in capo al beneficiario di un credito d'imposta in misura pari, per ciascuna scadenza di rimborso, alla somma della sorte capitale, degli interessi dovuti e delle spese strettamente necessarie alla gestione dei medesimi finanziamenti.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione secondo modalità che saranno stabilite con apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

6.8. Fondo emergenza agricoltura (art. 1 co. 443-445)

È istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'Agricoltura, della Sovranità alimentare e delle Foreste, un Fondo per sostenere gli investimenti delle imprese che operano nel settore agricolo, agroalimentare, zootecnico e della pesca, al fine di intervenire in situazioni di crisi di mercato generate da eventi non prevedibili.

Si demanda al Ministero dell'Agricoltura, della Sovranità alimentare e delle Foreste la definizione dei criteri e delle modalità di erogazione delle risorse.

6.9. Credito d'imposta per autotrasportatori merci per conto terzi relativo al II trimestre 2022 - Estensione a luglio 2022 (art. 1 co. 296-297)

Viene esteso anche alle spese sostenute nel mese di luglio 2022 il credito d'imposta per l'acquisto di gasolio nel secondo trimestre 2022 a favore degli autotrasportatori di merci per conto terzi, disciplinato dall'art. 14 co. 1 lett. a), terzo periodo, del DL 144/2022.

Viene inoltre previsto il limite massimo di 20 milioni di euro per il 2024.

6.10. Fondo Erasmus italiano per erogazione borse di studio esenti da tassazione (art. 1 co. 312-314)

È istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'Università e della Ricerca, il Fondo per l'Erasmus italiano, finalizzato all'erogazione di borse di studio in favore degli studenti iscritti ai corsi di laurea o di laurea magistrale, che partecipano a programmi di mobilità sulla base di convenzioni stipulate ai sensi dall'art. 5 co. 5-*bis* del DM 22.10.2004 n. 270.

Le borse di studio erogate agli studenti sono esenti da imposizione fiscale.

Si demanda a un decreto del Ministero dell'Università e della Ricerca la definizione dell'ammontare degli importi erogabili, delle modalità per la richiesta del beneficio e per l'erogazione delle borse di studio e del valore dell'ISEE per l'accesso.

6.11. Bonus sociale elettrico (art. 1 co. 14)

È riconosciuto, ai clienti domestici titolari di bonus sociale elettrico, un contributo straordinario per i mesi di gennaio, febbraio e marzo 2024.

La definizione delle modalità applicative e della misura del contributo è demandata all'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente (ARERA).

7. Altre novità

7.1. Rinvio imposte su plastica e zucchero (art. 1 co. 44)

È differita all'1.7.2024 la decorrenza dell'efficacia relativa alla disciplina:

- dell'imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego (c.d. "Plastic tax");
- dell'imposta sul consumo delle bevande analcoliche edulcorate (c.d. "Sugar tax").

7.2. Riduzione del canone RAI (art. 1 co. 19-20)

È rideterminata in 70 euro annui (in luogo di 90 euro) la misura del canone per l'abbonamento alla televisione per uso privato per l'anno 2024 (art. 1 co. 40 della L. 11.12.2016 n. 232).

È altresì riconosciuto alla società RAI un contributo pari a 430 milioni di euro per l'anno 2024, erogato in tre rate di pari importo nei mesi di gennaio, marzo e giugno.

7.3. Proroga al 2024 dell'esenzione dall'imposta di bollo e di registro relative al sisma dell'Italia centrale 2016-2017 (art. 1 co. 422 lett. a)

Viene prorogato al 31.12.2024 il termine finale di applicazione dell'esenzione dalle imposte di bollo e di registro di cui all'art. 48 co. 7 del DL 189/2016, per le istanze, i contratti e i documenti presentati alla Pubblica Amministrazione, in esecuzione di quanto stabilito dalle ordinanze commissariali ex art. 2 co. 2 del DL 189/2016.

L'esenzione spetta a favore:

- delle persone fisiche residenti o domiciliate nei Comuni delle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria colpiti dagli eventi sismici del 24.8.2016, del 26 e 30.10.2016 e del 18.1.2017, individuati rispettivamente dagli Allegati 1, 2 e 2-*bis* al DL 189/2016;
- delle persone giuridiche aventi sede legale o operativa nei suddetti Comuni.

7.4. Proroga al 2024 dell'esenzione dal canone unico per le attività con sede nei territori colpiti dal sisma dell'Italia centrale 2016-2017 (art. 1 co. 427)

Viene prorogata al 2024 l'esenzione dal canone unico di cui all'art. 1 co. 816-847 della L. 160/2019 a favore delle attività con sede legale od operativa nei territori delle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria, interessati dagli eventi sismici che si sono verificati il 24.8.2016, il 26 e il 30.10.2016 e il

18.1.2017, ricompresi nei Comuni individuati rispettivamente dagli Allegati 1, 2 e 2-*bis* al DL 189/2016.

7.5. Obbligo di assicurazione per rischi catastrofali per imprese residenti e stabili organizzazioni di imprese non residenti (art. 1 co. 101-111)

È introdotto l'obbligo di stipulare un'assicurazione per la protezione da rischi catastrofali entro il 31.12.2024 per:

- le imprese con sede legale in Italia;
- le imprese aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia;

tenute all'iscrizione nel Registro delle imprese *ex art.* 2188 c.c.

L'obbligo non riguarda le imprese agricole *ex art.* 2135 c.c., per le quali opera il Fondo di cui all'art. 1 co. 515 ss. L. 234/2021.

La polizza copre i danni:

- relativi ai beni individuati all'art. 2424 co. 1 c.c., sezione Attivo, voce B-II, n. 1, 2 e 3 (terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali)
- direttamente cagionati da calamità naturali ed eventi catastrofali verificatisi sul territorio nazionale (sismi, alluvioni, frane, inondazioni ed esondazioni).

Se non è adempiuto l'obbligo di stipulazione, se ne deve tenere conto "*nell'assegnazione di contributi, sovvenzioni o agevolazioni di carattere finanziario a valere su risorse pubbliche*", anche con riferimento a quelle previste in occasione di eventi calamitosi e catastrofali.

Condizioni del contratto

Si prevede che le compagnie assicurative applichino:

- un eventuale scoperto o franchigia non superiore al 15% del danno;
- premi proporzionali al rischio.

Le imprese di assicurazione possono offrire la copertura sia assumendo direttamente l'intero rischio, sia in coassicurazione, sia in forma consortile.

Qualora le imprese di assicurazione rifiutino o eludano l'obbligo a contrarre, anche in caso di rinnovo, l'IVASS provvede a irrogare la sanzione amministrativa pecuniaria da 100.000 a 500.000 euro.

Decreto attuativo

Un decreto di MEF e MIMIT potrà stabilire ulteriori modalità attuative e operative degli schemi di assicurazione in oggetto e aggiornare la percentuale massima di scoperto o franchigia a carico del contraente.

7.6. Addizionale comunale sui diritti di imbarco - Esclusione per il Friuli-Venezia Giulia dall'1.1.2024 (art. 1 co. 529)

Viene prevista l'esclusione, a decorrere dall'1.1.2024, dell'addizionale comunale sui diritti d'imbarco di passeggeri sugli aeromobili (art. 2 co. 11 della L. 24.12.2003 n. 350) e i successivi incrementi) nel

territorio del Friuli-Venezia Giulia.

7.7. Incremento dell'imposta di soggiorno per il Giubileo del 2025 (art. 1 co. 492)

Viene riconosciuta agli enti locali la facoltà di incrementare nel 2025, in occasione del Giubileo, l'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio. Tale facoltà compete, ai sensi dell'art. 4 del DLgs. 23/2011, a:

- Comuni capoluogo di Provincia;
- unioni di Comuni;
- Comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte.

Misura dell'incremento

L'imposta di soggiorno può essere incrementata fino a 2 euro per notte di soggiorno.

Contributi per Roma Capitale e il Comune di Venezia

Possono essere incrementati, nella medesima misura, anche i contributi previsti per:

- Roma Capitale *ex art. 14 co. 16 lett. e) del DL 78/2010*;
- il Comune di Venezia *ex art. 1 co. 1129 della L. 145/2018*.

Destinazione del gettito

Il gettito relativo all'incremento dell'imposta di soggiorno (o dei predetti contributi per Roma Capitale o il Comune di Venezia) rimane nella disponibilità degli enti locali, per essere destinato a finanziare gli interventi connessi agli eventi del Giubileo del 2025.