

LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI DELLA LEGGE DI BILANCIO 2024

Anche quest'anno abbiamo assistito alla corsa al rush finale per l'approvazione nei tempi della Legge di Bilancio 2024.

Con la presente, cogliamo l'occasione per porgere i nostri auguri per un felice Anno Nuovo.

Mutui per la prima casa

Comma 7-13

Viene **differito al 31.12.2024** il **regime speciale**¹ ai sensi del quale la **misura massima** della **garanzia**² per la **prima casa** viene elevata, per le **categorie prioritarie**³, dal 50 **fino all'80%** della **quota capitale**:

- ◆ qualora in possesso di un **ISEE non superiore a 40.000 euro annui**, e
- ◆ per **mutui di importo superiore all'80%** del **prezzo dell'immobile**, compreso di oneri accessori (LTV⁴).

È stato poi previsto che per l'anno **2024**, al fine di supportare l'**acquisto** della **casa di abitazione** da parte di **famiglie numerose**, sono **inclusi** tra le citate **categorie** aventi **priorità per l'accesso al credito** i **nuclei familiari** con almeno 3 figli e ISEE basso.

Contributo straordinario I° trimestre 2024 titolari bonus sociale elettrico

Comma 14

Analogamente a quello già previsto per il quarto trimestre 2023⁵, per i **clienti domestici** titolari di **bonus sociale elettrico** viene riconosciuto, nel **primo trimestre 2024**, un **contributo straordinario** sulla fornitura di energia elettrica e gas; per poter rientrare tra **clienti beneficiari**, l'**ISEE** non deve superare la **soglia** di:

- ◆ **15.000 euro** per i nuclei familiari **con meno di 4 figli a carico**⁶.
- ◆ **30.000 euro** per le **famiglie numerose**, **con almeno 4 figli a carico**⁷.

Esonero parziale contributi previdenziali a carico dei lavoratori dipendenti

Comma 15

¹ Art. 64, comma 3, primo periodo del D.L. 73/2021.

² Rilasciata dall'apposito fondo.

³ Ossia, ex art. 1, comma 48, lettera c), della Legge 147/2013 (salve successive modifiche che si vedranno), le giovani coppie, i nuclei familiari monogenitoriali con figli minori, i conduttori di alloggi IACP e i giovani di età inferiore ai 36 anni.

⁴ Loan to Value.

⁵ Dall'art. 3 del D.L. 34/2023, così come modificato dall'art. 1, comma 8 del D.L. 131/2023.

⁶ Art. 1, comma 17 della "Legge di Bilancio 2023".

⁷ Art. 1, comma 2 del D.L. 34/2023.

Viene **ridotto** il cuneo **contributivo** per i **lavoratori con redditi più bassi** anche per il **2024**. La misura⁸ è stata **confermata** con le **stesse aliquote**⁹:

- ◆ **6%** se la **retribuzione** imponibile **non eccede l'importo mensile di 2.692 €**;
- ◆ **7%** se la medesima **retribuzione non eccede l'importo mensile di 1.923 €**.

Vengono inoltre **ridotti**:

il cuneo contributivo per le donne con almeno 2 figli a carico
l' IRPEF per i redditi fino a 28 mila euro che rientreranno nel primo scaglione IRPEF (con aliquota al 23%)

Esclusione da tassazione fringe benefits

Comma 16-17

Viene **confermata** per il **2024** la **disciplina** dei **fringe benefits** per i **lavoratori dipendenti**, che vede **innalzato** il limite¹⁰ relativo al **complessivo valore dei beni ceduti e dei servizi prestati** da parte dei datori di lavoro (diversi dalla remunerazione) che non viene **incluso** nell'**imponibile**.

Per il **2024** l'**elevamento del limite di esenzione** (per ciascun periodo d'imposta) è pari:

1)	a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico ¹¹ , anche qualora: <ul style="list-style-type: none"> ◆ il figlio sia a carico ripartito con l'altro genitore, nonché ◆ il lavoratore non benefici della detrazione fiscale per il figlio a carico, in ragione del riconoscimento (in relazione al medesimo figlio) dell'assegno unico e universale per i figli a carico
	a 1.000 euro per gli altri lavoratori dipendenti

Detassazione dei premi di risultato

Comma 18

Viene **estesa** ai **premi** e alle **somme erogati** nell'anno **2024** la **riduzione** transitoria¹² da **10 a 5 punti percentuali** – già prevista per le corrispondenti erogazioni nell'anno 2023 – dell'**aliquota** dell'**imposta sostitutiva** dell'**IRPEF** e delle relative **addizionali** regionali e comunali, concernente alcuni **emolumenti retributivi** dei **lavoratori dipendenti privati**, come premi di risultato e forme di partecipazione agli utili d'impresa.

⁸ Iniziata nel 2022 con il Governo Draghi ed aumentata nel corso del 2023 fino a al 6/7%.

⁹ In entrambi i casi la retribuzione imponibile è parametrata su base mensile per tredici mensilità, e i suddetti limiti di importo mensile sono considerati al netto del rateo di tredicesima.

¹⁰ Generalmente pari a 258,23 euro (ex art. 51, comma 3 del Tuir).

¹¹ Riguardo alla nozione di figli fiscalmente a carico, si ricorda che, in base all'art. 12, comma 2 del Tuir, sono fiscalmente a carico i figli che abbiano un reddito non superiore a 4.000 euro, ovvero a 2.840,51 euro nel caso di figli di età superiore a 24 anni (per il computo di tali limiti si considera il reddito al lordo degli oneri deducibili).

¹² Di cui all'art. 1, comma 63 della Legge 197/2022, pur risultando tuttora validi i chiarimenti della [circolare n. 28/E del 15.06.2016](#).

Si ricorda che il **limite annuo di importo complessivo** dell'imponibile ammesso al regime in oggetto è:

- ◆ pari a **3.000 euro** (lordi),
- ◆ elevato a **4.000 euro** per le **imprese** che **coinvolgano pariteticamente i lavoratori** nell'organizzazione del lavoro.



L'applicazione del regime sostitutivo è **subordinata** alla **condizione** che il **reddito da lavoro dipendente** del soggetto privato **non** sia stato **superiore**, nell'**anno precedente** a quello di percezione degli emolumenti in oggetto, **a 80.000 euro**.

Tattamento integrativo speciale per i dipendenti di strutture turistico-alberghiere

Comma 21-25

Per il periodo dal 01.01.2024 al 30.06, a favore dei **lavoratori**:

- ◆ degli **esercizi di somministrazione di alimenti e bevande** e del **comparto del turismo**¹³;
- ◆ con un **reddito fino a 40.000 euro** nel **2023**;

viene previsto il riconoscimento di una somma a titolo di **trattamento integrativo speciale**, pari al **15%** delle **retribuzioni lorde** corrisposte in relazione al **lavoro notturno**¹⁴ e alle **prestazioni di lavoro straordinario effettuato** nei **giorni festivi**.



Il trattamento integrativo non concorre alla formazione del reddito del beneficiario e viene riconosciuto dal **sostituto d'imposta su richiesta del lavoratore**, previa **attestazione per iscritto del reddito** conseguito nel **2023**.

Posticipazione efficacia plastic e sugar tax

Comma 44

È stata **posticipata** al **01.07.2024** la **decorrenza dell'efficacia** di due seguenti prelievi di cui alla "Legge di Bilancio 2020"¹⁵:

la c.d. **plastic tax**¹⁶

la c.d. **sugar tax**¹⁷

¹³ Art. 5 della Legge 287/1991.

¹⁴ Ossia il periodo di almeno 7 ore consecutive comprendenti l'intervallo tra la mezzanotte e le 5 del mattino.

¹⁵ Legge 160/2019.

¹⁶ Con l'art. 1, commi 634-658 della "Legge di Bilancio 2020" è stata istituita e disciplinata l'imposta sul consumo di manufatti in plastica con singolo impiego (MACSI) che hanno o sono destinati ad avere funzione di contenimento, protezione, manipolazione o consegna di merci o di prodotti alimentari, ad esclusione dei manufatti compostabili, dei dispositivi medici e dei MACSI adibiti a contenere e proteggere medicinali. La decorrenza dell'imposta di consumo sui MACSI era fissata a partire dal primo giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione di un provvedimento interdirettoriale, anche se tale termine è stato più volte modificato e differito nel tempo – da ultimo portato al 01.01.2024 dall'art. 1, comma 64, lettera a) della Legge 197/2022.

¹⁷ I commi 661-676 dell'art. 1 della "Legge di Bilancio 2020" hanno previsto l'istituzione e l'applicazione di un'imposta sul consumo di bevande analcoliche edulcorate nella misura di 10 euro per ettolitro nel caso di prodotti finiti e di 0,25 euro per chilogrammo nel caso di prodotti predisposti a essere utilizzati previa diluizione. La decorrenza dell'imposta sul consumo di

Innalzamento dell'aliquota Iva per prodotti per l'igiene femminile, e alcuni prodotti per la prima infanzia

Comma 45

Viene riportata al 10%¹⁸ l'**aliquota IVA** relativa a:

- ◆ **prodotti assorbenti, tamponi e coppette mestruali;**
- ◆ **prodotti per la prima infanzia** quali
 - ✓ **latte, e**
 - ✓ **preparazioni alimentari per lattanti;**
- ◆ **pannolini per bambini.**

È stata **ripristinata** inoltre l'**aliquota ordinaria (22%)** per i **seggolini per bambini** da installare negli **autoveicoli**¹⁹.

Riduzione aliquota Iva sui pellet

Comma 46

Viene stabilito che sono **assoggettate ad aliquota IVA ridotta al 10%** – anziché al 22% – le **cessioni dei pellet** anche **per i mesi di gennaio e febbraio 2024**²⁰.

Modifiche accise sui tabacchi

Comma 48

Si **innalzano** taluni **valori** previsti per le **accise**, gli **oneri fiscali** e l'**aliquota** di un'**imposta di consumo** per **alcuni prodotti di tabacco**, nonché per **prodotti succedanei** dei prodotti da fumo, ossia dei **seguenti oneri**:

gli importi previsti per calcolo dell'accisa applicabile ai tabacchi lavorati
accisa minima del tabacco trinciato usato per arrotolare le sigarette
onere fiscale minimo sulle sigarette
l'accisa gravante sui tabacchi da inalazione senza combustione
l'imposta di consumo per i prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina

bevande edulcorate era parimenti fissata a partire dal primo giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione del provvedimento attuativo del Ministero dell'economia e delle finanze (si veda il D.M. 12.05.2021), nonostante tale termine sia stato più volte modificato e differito nel tempo – da ultimo portato al 01.01.2024 dall'art. 1, comma 64, lettera a) della Legge 197/2022.

¹⁸ In luogo di quella precedentemente ridotta al 5%.

¹⁹ Che era stata anch'essa precedentemente fissata al 5%.

²⁰ Più in dettaglio stabilendo che le disposizioni di cui all'art. 1, comma 73 della Legge 197/2022, che valevano per il solo anno 2023, si applichino anche per i mesi di gennaio e febbraio 2024.

Rivalutazione terreni e partecipazioni

Comma 52-53

Come ogni anno, viene **riproposta** la disciplina sulla **rideterminazione** dei **valori di acquisto**²¹:

delle partecipazioni negoziate e non negoziate sui mercati regolamentati – o nei sistemi multilaterali di negoziazione
dei terreni edificabili e con destinazione agricola

posseduti al 01.01.2024 da:

- ◆ **persone fisiche;**
- ◆ **società semplici;**
- ◆ **associazioni professionali;**
- ◆ **enti non commerciali.**

Tale affrancamento avviene tramite il **pagamento** di un'**imposta sostitutiva** con **aliquota pari al 16%** – stesso importo per la precedente rivalutazione dei beni detenuti al 01.01.2023²².

Tax credit per il cinema

Comma 54

Viene ampiamente **modificata**, con riferimento a diversi aspetti, la **disciplina** relativa al cosiddetto **tax credit cinema**²³.

Si dispone in particolare che l'**aliquota** dell'**agevolazione**, ordinariamente prevista nella misura del **40%**, vale:

- ◆ per le **opere cinematografiche**,
- ◆ per le **opere audiovisive**, anche se in tal caso ciò avviene, in via prioritaria
 - ✓ per quelle realizzate per essere **distribuite** attraverso un'**emittente televisiva nazionale** e, congiuntamente, in **coproduzione internazionale**, oppure
 - ✓ per le opere audiovisive di **produzione internazionale**.

Tuttavia, per entrambe le tipologie di opere – fermo restando la misura massima del 40% – un **decreto attuativo** che verrà emanato, potrà:

- ◆ prevedere nuove specifiche in merito ai **requisiti dei beneficiari**
- ◆ disciplinare **modalità di certificazione** dei **costi**, **responsabilità** dei soggetti incaricati e **polizze assicurative** necessarie;
- ◆ prevedere **aliquote diverse**;
- ◆ **escludere** l'accesso al credito d'imposta alle **imprese non indipendenti**, a quelle **imprese non europee**;

²¹ Di cui ai commi da 5 a 7 dell'art. 5 della Legge 488/2001, in base alla quale si può assumere, ai fini del computo di plusvalenze e minusvalenze finanziarie – anche riferite a titoli o partecipazioni negoziate in mercati regolamentari, il valore normale – degli asset in esame.

²² Ex art. 1, commi 107-109 della Legge 197/2022.

²³ Prevista dalla Legge 220/2016 e a ulteriori contributi previsti dalla medesima legge, modificando gli artt. 13, 15, 17, 18, 20, 21, 25, 26 e 27.

- ◆ stabilire **aliquote diverse** in relazione alle **dimensioni d'impresa** o gruppi d'impresе, nonché in relazione a **determinati costi eleggibili** o **soglie di costo**.

Con riguardo al **credito** previsto per le **imprese d'esercizio cinematografico**²⁴, lo stesso continuerà ad essere riconosciuto in **misura non inferiore al 20%** e **non superiore al 40%** delle **spese** complessivamente sostenute per:

- ◆ realizzazione di **nuove sale** o il **ripristino** di **sale inattive**
- ◆ la **ristrutturazione** e l'**adeguamento strutturale** e **tecnologico** delle **sale cinematografiche**
- ◆ l'**installazione**, la **ristrutturazione**, il **rinnovo** d'impianti, apparecchiature, arredi e servizi **accessori delle sale medesime**.

Diventa strutturale la **specifico previsione**, in favore delle PMI, per le quali l'**aliquota massima** potrà essere **incrementata fino al 60%**.

Un ulteriore intervento viene attuato sul **credito d'imposta** per il **potenziamento** dell'**offerta cinematografica**, il quale verrà riconosciuto nella **misura massima** del:

- ◆ **40%** dei **costi di funzionamento** delle **sale cinematografiche**, se esercite da **grandi imprese**;
- ◆ **60%** dei medesimi costi, se esercite da **piccole o medie imprese**.

Per le **imprese non appartenenti al settore cinematografico** ed **audiovisivo**, il credito d'imposta viene confermato nella **misura massima del 30%** dell'**apporto in denaro** effettuato per la **produzione e distribuzione di opere cinematografiche e audiovisive**; innalzamento al **40%** nel caso di apporto in denaro effettuato per lo **sviluppo e la produzione** di opere che abbiano ricevuto i **contributi selettivi**²⁵.

Il legislatore è intervenuto nell'**ambito soggettivo** d'applicazione di tale credito, mantenendo i soggetti passivi IRES ed escludendo i titolari di reddito d'impresa ai fini IRPEF.

Si interviene infine sulla disciplina dei **contributi per la scrittura**, lo **sviluppo**, la **produzione** e la **distribuzione di opere cinematografiche e audiovisive**²⁶, che **non** saranno infatti **più riconosciuti** per la **realizzazione dei film "difficili realizzati con modeste risorse finanziarie"**.

Modifiche al regime fiscale delle plusvalenze da partecipazioni qualificate realizzate da società ed enti non residenti

Comma 55-57

La disciplina della c.d. **participation exemption (PEX)**²⁷ – ovvero la normativa che dispone la **parziale**

²⁴ Dall'art. 17 della Legge 220/2016

²⁵ Di cui all'art. 26 della Legge 220/2016

²⁶ Di cui all'art. 26 della Legge 220/2016

²⁷ L'art. 87 del TUIR disciplina la suddetta "participation exemption", che prevede l'esclusione parziale dalla base imponibile di plusvalenze relative alle cessioni di partecipazioni che presentano determinati requisiti. La ratio dell'istituto è quella di evitare la duplicazione di tassazione del reddito societario in capo alla società e in capo al partecipante, laddove le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni societarie emergano, in sostanza, al momento della produzione degli utili. Ai sensi dell'art. 86 del Tuir, ai fini della PEX, la plusvalenza è data dalla differenza tra il corrispettivo, al netto degli oneri di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato, da intendersi quale costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione. Introdotto come istituto per armonizzare il sistema fiscale nazionale a quello europeo, il regime della PEX trova rispondenza anche in alcuni principi di coerenza giuridica ed economica: in particolare, persegue la finalità di eliminare la doppia tassazione economica dei dividendi e di assicurare la simmetria di trattamento fiscale tra plusvalenze e minusvalenze realizzate in occasione del trasferimento delle partecipazioni in linea con quanto previsto in ambito europeo.

esenzione fiscale delle plusvalenze sulle cessioni di partecipazioni societarie – viene **estesa**²⁸ anche ai **soggetti non residenti**, in presenza di specifiche **condizioni**, e in particolare **purché essi risiedano**:

in **Stati membri dell'UE**

in **Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE)**²⁹

Modifiche alla disciplina fiscale delle locazioni brevi

Comma 63

La disciplina della **cedolare secca** è interessata dalle seguenti **modifiche**:

- ◆ viene aumentata **dal 21 al 26% l'aliquota** applicabile ai redditi derivanti dai **contratti di locazione breve** stipulati da **persone fisiche**,
- ◆ in caso di **destinazione** alla locazione breve **di più di un appartamento per ciascun periodo d'imposta**.

Per i soggetti **che esercitano attività di intermediazione immobiliare o che gestiscono portali telematici** si prevede che, qualora incassino o intervengano nel pagamento dei canoni relativi ai contratti in questione, venga operata la **ritenuta a titolo di acconto**.

Vengono inoltre **modificate** le **modalità di adempimento agli obblighi derivanti** dalla disciplina fiscale sulle locazioni brevi **distinguendo** tra:

soggetti residenti fuori dall'Unione Europea, a seconda del fatto che **dispongano o meno** di una **stabile organizzazione** in uno **Stato membro**

soggetti residenti nell'Unione Europea che **non dispongano** di una **stabile organizzazione** in Italia

Plusvalenze su immobili oggetto di interventi "Superbonus"

Comma 64-67

Tra i **redditi diversi** del Tuir³⁰ viene **aggiunta** la **casistica** delle **plusvalenze**, realizzate mediante **cessione a titolo oneroso**, relative agli **immobili** in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto

Il regime PEX si applica ai soggetti Ires e Irpef che esercitano attività di impresa (imprese individuali, società commerciali di persone ed enti non commerciali). Sono quindi escluse le società semplici, gli enti ad esse equiparati, gli investitori istituzionali e le persone fisiche. In sostanza, le plusvalenze generate in tale regime concorrono alla formazione del reddito imponibile del soggetto Ires nella misura del 5%. Le minusvalenze generate da azioni in regime PEX non rilevano ai fini Ires, anche nel caso di chiusura della società partecipata, cioè quando le sue quote sono eliminate dall'attivo del bilancio della partecipante con la cancellazione della società dal registro delle imprese.

La misura dell'esenzione dipende dal soggetto che detiene la partecipazione in regime di impresa:

- ◆ per i soggetti passivi Ires è prevista l'esenzione del 95% della plusvalenza;
- ◆ per i soggetti passivi Irpef è esente il 41,86% della plusvalenza.

²⁸ La modifica normativa sembra trarre origine dagli orientamenti giurisprudenziali della Suprema Corte che, in alcune recenti sentenze, ha sancito che le plusvalenze realizzate da una società non residente, a seguito della cessione di una partecipazione in una società italiana, ove imponibili in Italia, hanno il medesimo trattamento fiscale di quello previsto per gli enti residenti che operino una stessa cessione (Cassazione n. 27267 del 25.09.2023).

²⁹ Paesi che consentano un adeguato scambio di informazioni e siano ivi soggetti ad una imposta sul reddito delle società.

³⁰ Di cui all'art. 67.

abbiano eseguito gli **interventi agevolati** di cui al c.d. "**Superbonus**"³¹.

In particolare la fattispecie riguarda gli **immobili** che abbiano visto l'effettuazione di **interventi conclusi da non più di 10 anni** all'atto della cessione. Vengono però **esclusi** da tale regola gli **immobili**:

- ◆ acquisiti per **successione**;
- ◆ **adibiti ad abitazione principale** del **cedente** o dei suoi **familiari**
 - ✓ per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione, o
 - ✓ qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo.

Tali **plusvalenze** sono determinate dalla **differenza tra**:

il corrispettivo percepito nel periodo d'imposta
il prezzo d'acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo

In presenza di immobili acquisiti per **donazione**, si assume come **prezzo di acquisto** o costo di **costruzione** quello sostenuto **dal donante**.

interpretativa sull'esenzione IMU per gli immobili destinati a finalità sociali e urgenti disposizioni in materia fiscale

Comma 71

Viene dettata una **norma interpretativa** in **materia** di **esenzione IMU** per gli **immobili destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività**:

assistenziali
previdenziali
sanitarie
di ricerca scientifica
didattiche
ricettive
culturali
ricreative e sportive
di religione o di culto

svolte da:

- ◆ **enti pubblici e privati diversi dalle società**;

³¹ Art. 121 e ss. del D.L. 34/2020.

- ◆ **trust** che **non hanno per oggetto esclusivo o principale** l'esercizio di **attività commerciale**;
- ◆ organismi di investimento collettivo del risparmio (**OICR**) **residenti nel territorio dello Stato**.

Si ricorda che, sulla base della norma di riferimento³², sono **esenti** dall'**IMU**, per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte, gli **immobili posseduti e utilizzati** dai predetti soggetti, **purché destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali** delle attività richiamate³³.

Viene oggi specificato che ai fini dell'esenzione IMU prevista, per le attività non commerciali esercitate dai soggetti elencati:

1)	<p>gli immobili si intendono "posseduti" anche nel caso in cui siano concessi in comodato ad uno dei soggetti di cui sopra a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il comodatario svolga nell'immobile - con modalità non commerciali – esclusivamente le suddette attività, e che ◆ detto immobile sia funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente
2)	<p>gli immobili si intendono "utilizzati" quando strumentali alle destinazioni anzidette anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché ciò non determini la cessazione definitiva della strumentalità</p>

Tempestività delibere regolamentari e di approvazione delle aliquote e delle tariffe sui tributi comunali

Comma 72-74

Viene in primo luogo disposto che, **limitatamente al 2023**, si considerano **tempestive** le **delibere regolamentari** e di **approvazione** delle **aliquote** e delle **tariffe** concernenti i **tributi comunali diversi dall'imposta di soggiorno** e dall'**addizionale comunale IRPEF** purché:

- ◆ **inserite** nel **portale federalismo fiscale entro il 30.11.2023**, e
- ◆ **pubblicate**, ai fini dell'acquisizione della loro efficacia, **entro il 15.01.2024**.

Si chiarisce poi che l'eventuale **differenza positiva** tra l'**IMU** calcolata sulla base degli atti pubblicati entro il 15.01.2024 e quella **versata** sulla base delle **delibere pubblicate entro il 28.10.2023**³⁴ è dovuta:

³² Art. 1, comma 759, lettera g) della Legge 160/2019.

³³ Sul punto, si ricorda che, secondo l'orientamento della giurisprudenza di legittimità, l'esenzione dall'IMU prevista dall'art. 7 del D.Lgs 504/1992, non spetta nel caso di utilizzazione indiretta del bene da parte dell'ente possessore, ancorché assistita da finalità di pubblico interesse. Ciò in quanto essa è subordinata alla compresenza di un requisito oggettivo – svolgimento esclusivo nell'immobile di attività di assistenza o di altre attività equiparate – e di un requisito soggettivo – diretto svolgimento di tali attività da parte di un ente pubblico o privato che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. Secondo tale orientamento, l'esenzione si applica al solo caso in cui un bene sia concesso in comodato gratuito, utilizzato da un altro ente non commerciale per lo svolgimento di attività meritevoli previste dalla norma agevolativa, a condizione che tra i due enti – comodante e comodatario – sussista un rapporto di stretta strumentalità nella realizzazione dei suddetti compiti, che autorizza a ritenere una compenetrazione tra di essi e a configurarli come realizzatori di una medesima "architettura strutturale" (cfr. Cassazione n. 8073 del 21.03.2019).

³⁴ Ai sensi dell'art. 1, comma 762 della Legge 160/2019.

- ◆ **senza applicazione di sanzioni e interessi;**
- ◆ **entro il 29.02.2024.**



Nel caso in cui emerga una **differenza negativa**, il **rimborso** è dovuto secondo le **regole ordinarie**.

IVA sulle cessioni di beni per i soggetti domiciliati e residenti fuori dalla UE

Comma 77

Per **sostenere** la **ripresa** della **filiera** del **turismo nazionale** e potenziare il rilancio a livello internazionale dell'attrattività turistica italiana, viene **ridotta a 70 euro la soglia**³⁵ dell' **valore minimo** delle **cessioni dei beni**:

- ◆ **destinati all'uso personale;**
- ◆ **da trasportarsi nei bagagli personali fuori dal territorio doganale dell'Unione europea;**

che possono essere effettuate **senza pagamento dell'IVA** a **viaggiatori domiciliati** o **residenti fuori della UE**.

Tale disposizione si applicano alle **cessioni** poste in essere **a decorrere dal 01.02.2024**.

Adeguamento rimanenze iniziali soggetti OIC

Comma 78-85

Agli **esercenti attività di impresa** che non adottano i principi contabili internazionali (quindi ai c.d. **OIC adopter**) viene data la **possibilità di adeguare ai fini fiscali le rimanenze iniziali di magazzino**, per il **solo periodo d'imposta in corso al 31.12.2023**, con metodi diversi che possono portare al pagamento di imposte di tipologia diversa ma, in ogni caso, con **irrilevanza** a fini **sanzionatori**.

I valori risultanti dalle variazioni sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30.09.2023.

Variazione dello stato dei beni

Comma 86-87

Viene stabilito che l'**Agenzia delle Entrate verifici**, in relazione alle **unità immobiliari** oggetto degli **interventi agevolati** dal "**Superbonus**", la **presentazione** delle **dichiarazioni di variazione dello stato dei beni**³⁶ anche ai fini di eventuali **effetti sulle rendite** dell'immobile presenti in atti del catasto dei fabbricati.

³⁵ In precedenza pari a 154,95 euro (art. 38-quater, comma 1 del D.P.R. 633/1972).

³⁶ Di cui all'art. 1, commi 1 e 2 del D.M. 701 del 19.04.1994.

Ritenute su bonifici “parlanti” e su provvigioni varie

Comma 88-90

A decorrere **dal 01.03.2024** viene **elevata** la **ritenuta d’acconto (11%)** dovuta dai **beneficiari** all’atto dei **pagamenti** relativi ai **bonifici** disposti:

- ◆ per **beneficiare** di **oneri deducibili**, o
- ◆ per i quali spetta la **detrazione d’imposta**³⁷.

Si **estende** poi, **a decorrere dal 01.04.2024**, la ritenuta d’imposta a carico dei soggetti che corrispondono provvigioni comunque denominate per le prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di:

commissione
agenzia
mediazione
rappresentanza di commercio
procacciamento di affari

anche agli agenti di assicurazione per le **prestazioni rese**:

- ◆ **direttamente alle imprese di assicurazione**, e
- ◆ ai **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.

Modifiche IVIE e IVAFE

Comma 91

Vengono apportate alcune **modifiche** in tema di **imposte patrimoniali** sui **beni detenuti all’estero** – già oggetto di monitoraggio fiscale.

Con le modifiche in esame:

- ◆ l’**aliquota ordinaria IVIE** è **elevata all’1,06%** (dallo 0,76%³⁸);
- ◆ l’**aliquota dell’IVAFAE** è elevata dal 2 **al 4 per mille annuo** del valore dei **prodotti finanziari** detenuti in

³⁷ L’art. 25 del D.L. 78/2010, rubricato “*Contrasto di interessi*” stabilisce che le banche e le Poste Italiane S.p.a. operano una ritenuta del 8%, a titolo di acconto dell’imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all’atto dell’accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d’imposta. Si ricorda che le tipologie di pagamenti nonché le modalità di esecuzione degli adempimenti relativi alla certificazione e alla dichiarazione delle ritenute operate, sono state definite con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 30.06.2010, secondo cui la ritenuta è dovuta per le spese di intervento di recupero del patrimonio edilizio, ai sensi dell’art. 1, della Legge 449/1997 e successive modificazioni e per le spese per interventi di risparmio energetico ai sensi dell’art. 1, commi 344, 345, 346 e 347 della Legge 296/2006 e successive modificazioni; tuttavia, considerata la portata generale della norma, la ritenuta si applica a tutte le tipologie di detrazione per interventi relativi o connessi agli interventi sul patrimonio immobiliare (ad esempio bonus mobili, Superbonus eccetera) la cui istituzione è successiva al provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate sopra indicato.

³⁸ Modificando l’art. 19, comma 15 del D.L. 201/2011.

Stati o territori aventi un **regime fiscale privilegiato**³⁹.

Modifiche al Tuir

Comma 92

L' **Tuir** viene **modificato** con riferimento ai seguenti ambiti:

a)	trattamento fiscale degli atti a titolo oneroso
	<ul style="list-style-type: none"> ◆ che comportano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento, e ◆ per i conferimenti in società
b)	casistiche rientranti nella categoria redditi diversi
c)	plusvalenze per le cessioni di metalli preziosi

Per quanto riguarda l'ultimo punto viene previsto che per determinare le **plusvalenze** per le **cessioni di metalli preziosi**⁴⁰, in **mancanza** della **documentazione** del **costo di acquisto**, le **plusvalenze** sono determinate in misura pari al **25% del corrispettivo della cessione**.

Restrizione alle compensazioni in materia fiscale

Comma 94-98

Vengono introdotte diverse **restrizioni** all'**uso** delle **compensazioni fiscali** tramite **modello F24** al fine di **prevenire condotte illecite**, per le fattispecie che si verificano **a partire dal 01.07.2024**.

In primo luogo viene stabilito l'**obbligo** di **utilizzare esclusivamente** i **servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (**Entratel/Fisconline**) – secondo modalità tecniche che verranno definite con successivo provvedimento – **anche** nel caso vengano **utilizzati in compensazione** c.d. **orizzontale** tramite delega di pagamento⁴¹, i **crediti maturati** a titolo di **contributi** e **premi** nei confronti dell'**INPS** e dell'**INAIL**⁴².

Secondariamente si prevede che per i **contribuenti** che abbiano:

iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori
accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione

per **importi** complessivamente **superiori ad euro 100.000**, per i quali:

- ◆ i **termini di pagamento** siano **scaduti**, e
- ◆ siano **ancora dovuti pagamenti** o **non siano in essere provvedimenti di sospensione**,

³⁹ Come individuati dal D.M. del 04.05.1999 e successive modifiche.

⁴⁰ Art. 68, comma 7, lettera d).

⁴¹ ex art. 17 del D.Lgs 241/1997.

⁴² il testo vigente dell'art. 37, comma 49-bis del D.L. 223/2006 prevede tale obbligo soltanto per i soggetti che intendono effettuare la compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'IVA ovvero dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'IRAP, ovvero dei crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta e dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

è **esclusa** la facoltà di avvalersi della suddetta **compensazione**.

La legge di bilancio 2024 interviene inoltre per quelle **compensazioni parziali**, abbastanza residuali⁴³, in cui era ancora permesso predisporre il pagamento tramite home banking e per le quali è stato ora previsto l'obbligo di utilizzo dei canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Altre modifiche sono quelle per cui:

1)	<p>la compensazione dei crediti di qualsiasi importo, maturati a titolo di contributi nei confronti dell'INPS, può essere effettuata:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ dai datori di lavoro non agricoli a partire <ul style="list-style-type: none"> ✓ 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 presentazione stessa, se tardiva; ◆ 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 dei commercianti e dai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata Inps⁴⁴ a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge. <p> Sono escluse dalle compensazioni le aziende committenti per i compensi assoggettati a contribuzione alla Gestione separata</p>
2)	<p>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 di tale Istituto.</p>

Inoltre, viene stabilito che la **facoltà** di avvalersi della **compensazione** dei **crediti** è **esclusa**:

- ◆ **non soltanto** per i **contribuenti** a cui sia stato notificato il **provvedimento di cessazione della partita IVA**, ma anche

⁴³ diverse dai seguenti casi:

- ◆ relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali;
- ◆ maturati in qualità di sostituto d'imposta (770);
- ◆ per le imposte sostitutive;
- ◆ relativi ad IRAP;
- ◆ da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi;
- ◆ IVA;

⁴⁴ Di cui all'art. 2, comma 26 della Legge 335/1995.

- ◆ per i **contribuenti** per i quali è prevista la **cessazione d'ufficio della partita IVA** correlata a **profili di rischio** relativi al **sistematico inadempimento alle obbligazioni tributarie**.



Si rinvia comunque a dei **provvedimenti**, adottati d'intesa dai direttori dell' Agenzia delle entrate, dell'INPS e dell'INAIL, la **definizione** della **decorrenza dell'efficacia**, anche progressiva, delle disposizioni di cui trattasi, così come delle relative **modalità di attuazione**.

Dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività

Comma 99

Gli **effetti preclusivi** previsti per i **sogetti destinatari** del **provvedimento di cessazione di altra partita IVA** – obbligo di presentazione della fideiussione, eventualmente parametrata alle violazioni fiscali riscontrate – vengono **estesi**⁴⁵ anche alle **ipotesi** in cui il **contribuente** abbia **autonomamente comunicato**, nei **12 mesi precedenti**, la **cessazione dell'attività**.

Violazioni in tema di obblighi di comunicazione per le variazioni anagrafiche

Comma 242

Si interviene sugli obblighi di comunicazione in caso di variazioni anagrafiche:

- ◆ da un lato **elevando** la **sanzione amministrativa** pecuniaria per **inottemperanza** previsto dalla legge in proposito nonché in caso di **trasferimento della residenza** (all'estero o dall'estero);
- ◆ dall'altro, **riducendo** la **sanzione** nel caso di **comunicazioni tardive** da parte del soggetto interessato.

Viene infatti previsto che, per l'**inadempimento** degli **obblighi generali anagrafici**⁴⁶, la sanzione amministrativa "piena" è pari ad una **somma ricompresa tra 100 e 500 euro** (anziché tra 25,82 e 129,11 euro come avveniva in precedenza).

Al contempo si dispone⁴⁷ una **riduzione** della **sanzione a 10 euro** (a 1/10 del minimo), se la **comunicazione** ai fini dell'ottemperanza agli obblighi anagrafici sia **effettuata** con un **ritardo non superiore a 90 giorni**.



Quanto visto per il ritardo vale però a condizione che 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**.

⁴⁵ Aggiunge il comma 15-bis.3 (dopo il comma 15.bis.2) all'art. 35 del D.P.R. 633/1972, recante disposizione regolamentare concernente le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività.

⁴⁶ sanciti dalla Legge 1228/1954, recante l'"*Ordinamento delle anagrafi della popolazione nazionale*".

⁴⁷ novellando l'art. 11 della stessa legge.

Per la **comunicazione** della **residenza** in caso di **trasferimento dall'estero**⁴⁸ – per le quali la sanzione amministrativa pecuniaria era fissata ad un importo tra 51,65 e 258,23 euro⁴⁹ – viene previsto un **aumento** della **penalità** che diviene:

di importo tra 200 e 1.000 euro
per ciascun anno in cui perduri l' omissione

La **notifica** dell'**accertamento** e **irrogazione** delle **sanzioni** deve avvenire, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo** a quello in cui risulti il non adempimento o l'omissione dell'obbligo anagrafico, o della comunicazione di residenza.

Misure in favore delle imprese

Comma 253-257

I commi contengono misure a sostegno delle imprese. In particolare:

- ◆ **finanzia i contratti di sviluppo**⁵⁰ **industriale**, autorizzando a tal fine la spesa di 190 milioni per l'anno 2024, di 310 milioni per l'anno 2025, nonché di 100 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2026 al 2030.
- ◆ rifinanzia di 100 milioni di euro per l'anno 2024 l'**autorizzazione di spesa relativa alla "Nuova Sabatini"**, misura di sostegno agli investimenti in beni strumentali da parte di micro, piccole e medie imprese,
- ◆ incrementa la dotazione del **Fondo per la crescita sostenibile** di 110 milioni per l'anno 2024 e di 220 milioni per l'anno 2025.

Credito di imposta esercenti le attività di trasporto merci

Commi 296- 297

Sono state estese alle **spese sostenute nel mese di luglio 2022** le modalità per il **credito di imposta in favore delle imprese**⁵¹ che:

1)	effettuino attività di trasporto di merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate
2)	siano iscritte nell'albo nazionale degli autotrasportatori di cose per conto di terzi

nella **misura massima del 12%**, a fronte della spesa sostenuta per l'acquisto del **gasolio impiegato nei veicoli di categoria euro 5 o superiore**.

⁴⁸ stabilita invece dall'art. 6 della Legge 470/1988 ("Anagrafe e censimento degli italiani all'estero").

⁴⁹ sempre in base a quanto previsto dall'art. 11 della Legge 1228/1954.

⁵⁰ Di cui all'art. 43 del D.L. 112/2008 (convertito in Legge 133/2008).

⁵¹ L'estensione del credito d'imposta avviene nel limite massimo di 20 milioni di euro per l'anno 2024.

Credito di imposta per l'acquisto della carta dei giornali

Comma 319

Il **credito d'imposta in favore delle imprese editrici di quotidiani e di periodici**⁵², è riconosciuto **anche per gli anni 2024 e 2025** nella misura **del 30 %** delle spese sostenute, rispettivamente negli anni 2023 e 2024.

Contributo alle scuole per l'acquisto di abbonamenti a quotidiani, periodici e riviste scientifiche e di settore

Commi 320- 321

A decorrere **dall'anno scolastico 2024/2025**, alle **istituzioni scolastiche statali e paritarie di ogni ordine e grado**, che acquistano uno o più abbonamenti a:

quotidiani
periodici
riviste scientifiche e di settore
anche in formato digitale

è attribuito, previa istanza diretta al Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei ministri, **un contributo fino al 90% della spesa**.

Modifiche in materia di interventi finanziari a sostegno delle imprese agricole

Comma 446

La norma modifica la disciplina vigente in materia di interventi finanziari a sostegno delle imprese agricole⁵³. In particolare:

- ◆ **amplia gli obiettivi** cui è finalizzato il Fondo nazionale di solidarietà comprendendo anche la promozione di **interventi compensativi** per contribuire a **far fronte ai danni** alle produzioni della pesca e dell'acquacoltura, nonché alle strutture aziendali, agli impianti produttivi e alle infrastrutture delle relative imprese e dei relativi consorzi
- ◆ estende **l'ambito oggettivo** degli interventi finanziabili dallo stesso Fondo agli **eventi di diffusione eccezionale di specie aliene invasive**
- ◆ estende **l'ambito soggettivo dei beneficiari** alle imprese e ai consorzi di **acquacoltura e della pesca**.

⁵² Di cui all'articolo 188 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del citato articolo 188 del decreto-legge n. 34 del 2020.

⁵³ Intervenendo sugli articoli 1, 5 e 7 del D. Lgs. n. 102 del 2004.

Novità dalle altre norme collegate alla Legge di Bilancio

Saggio degli interessi legali: modifiche dal 1° gennaio 2024

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto del MEF che determina il saggio degli interessi legali a partire dal 1° gennaio 2024 (DM 29 novembre 2023 pubbl. sulla GU 11 dicembre 2023 n. 288).

Dal 1° gennaio 2024 la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 c.c. è fissata al 2,5% in ragione d'anno. Allo stesso saggio si computano gli interessi convenzionali, se le parti non ne hanno determinato la misura (art. 1284 c. 2 c.c.). Ricordiamo, infine, che, fino al 31 dicembre 2023, la misura del saggio degli interessi legali è del 5% in ragione d'anno.

- ◆ DM 29 novembre 2023

Niente IMU per gli immobili occupati abusivamente

L'imposta non va versata per gli immobili per i quali sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria o per i quali sia iniziata l'azione giudiziaria penale. Chi fruisce dell'esenzione dovrà presentare la dichiarazione IMU, esclusivamente in via telematica, entro il 30 giugno 2024.

- ◆ Comunicato Stampa MEF 12 dicembre 2023

R&S, innovazione tecnologica e design: come cambia il bonus dal 2024

(Le imprese che effettuano o hanno intenzione di effettuare investimenti in attività ammissibili al credito d'imposta ricerca, sviluppo e innovazione devono considerare che dal periodo d'imposta 2024 sono previste variazioni delle percentuali del bonus e dei limiti di spesa.)

Attività di innovazione e design

A partire dal periodo d'imposta 2024 il credito d'imposta per attività di innovazione e design dovrà essere determinato applicando, alla relativa base di calcolo, aliquote ridotte al 50% rispetto a quelle operative nel 2023. Infatti, il credito d'imposta per attività di innovazione tecnologica è riconosciuto:

- fino al 31 dicembre 2023: in misura pari al 10%, nel limite massimo di 2 milioni di euro;
- per il periodo d'imposta 2024 (periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023) ed il periodo d'imposta 2025 (ovvero quello in corso al 31 dicembre 2025): in misura pari al 5%, sempre nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro.

Attività di innovazione per transizione ecologica o innovazione digitale 4.0

Per le attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica, il credito d'imposta è riconosciuto:

- fino al 31 dicembre 2023: in misura pari al 10%, con un limite massimo annuale di 4 milioni di euro;
- per il periodo d'imposta 2024 e il 2025: in misura pari al 5%, fermo restando il limite massimo annuale di 4 milioni di euro.

Attività di design e ideazione estetica

Per le attività di design e ideazione estetica finalizzate ad innovare in modo significativo i prodotti dell'impresa sul piano della forma e di altri elementi non tecnici o funzionali (linee, contorni, colori, struttura superficiale, ornamenti, ecc.), il credito d'imposta è riconosciuto:

- fino al 31 dicembre 2023: in misura pari al 10%, nel limite massimo di 2 milioni di euro;
- per i periodi d'imposta 2024 e 2025: in misura pari al 5%, sempre nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro.

Ricerca e sviluppo

Nessuna modifica, invece, interessa le attività di ricerca e sviluppo, per le quali:

- resta ferma l'aliquota del credito d'imposta nella misura del 10% già applicabile dal 2023 (ovvero, in particolare, il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022) e fino al 2031 (ovvero il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2031);
- nel limite massimo annuale di 5 milioni di euro (da ragguagliare ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi).

Si ricorda che:

la base di calcolo del credito d'imposta deve essere assunta al netto delle eventuali sovvenzioni o contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili (ad esempio: i benefici fiscali derivanti dall'applicazione del nuovo Patent box di cui all'art. 6 DL 146/2021. In tal senso: circ. Agenzia delle Entrate n. 5/2023, § 4.5);

salvo ulteriori proroghe, a partire dal periodo d'imposta 2024 non sarà più possibile beneficiare del credito d'imposta "potenziato" (ovvero aliquota maggiorata pari al 25% per le grandi imprese, al 35% per le medie imprese e al 45% per le piccole imprese) per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo direttamente afferenti a strutture produttive ubicate nelle Regioni del Mezzogiorno (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia).

Percentuali del credito di imposta e variazione dei limiti di spesa

Nella seguente tabella riepiloghiamo la misura dell'agevolazione dal 2023 agli anni successivi.

Credito imposta	2023	2024	2025	Dal 2026 al 2031
Design e ideazione estetica	10% (fino a € 2.000.000)	5% (fino a € 2.000.000)	5% (fino a € 2.000.000)	-
Ricerca e sviluppo	10% (fino a € 5.000.000)			
Innovazione tecnologica	10% (fino a € 2.000.000)	5% (fino a € 2.000.000)	5% (fino a € 2.000.000)	-
Innovazione 4.0 e green	10% (fino a € 4.000.000)	5% (fino a € 4.000.000)	5% (fino a € 4.000.000)	-

Cosa prevede il bonus ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica

Il bonus ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica è un aiuto rivolto a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato indipendentemente dalla natura giuridica, dal settore economico di appartenenza o dalla dimensione.

La fruizione del beneficio spettante è subordinata alla condizione del rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Sono escluse le imprese:

- in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale;
- destinatarie di sanzioni interdittive.

In particolare, il credito d'imposta può essere richiesto per alcune tipologie di investimenti: attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico e tecnologico; attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati; attività di innovazione tecnologica 4.0 e green; attività di design e ideazione estetica.

Operativamente, il credito d'imposta può essere impiegato unicamente mediante compensazione in tre rate annuali di uguale ammontare. Inoltre, non influisce sulla formazione della base imponibile dell'IRPEF o IRES e non incide sul calcolo del valore della produzione netta ai fini dell'IRAP.

Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta ricerca e sviluppo, i beneficiari devono produrre:

- una certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti per dimostrare l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili (per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro);
- una relazione tecnica asseverata che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione (la relazione deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sotto progetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa. Per le attività ammissibili commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività).

Regime forfetario: requisiti di accesso, permanenza e cessazione

Le modifiche apportate dalla Legge di bilancio 2023 concernono le condizioni di accesso, permanenza e cessazione dal regime in argomento. La Manovra 2023 ha previsto:

- l'innalzamento da 65.000 euro a 85.000 euro della soglia massima di ricavi conseguiti o di compensi percepiti nell'anno precedente;
- tra le cause di cessazione del regime la fuoriuscita dal regime già a decorrere dall'anno stesso in cui viene superata la soglia di 100.000 euro di ricavi o compensi percepiti.



Con riferimento alle modalità di fatturazione delle operazioni effettuate, i soggetti che applicano il regime forfetario, sono obbligati ad emettere fattura elettronica:

- dal 1° luglio 2022, in capo ai forfetari che, nell'anno precedente, hanno conseguito ricavi o percepito compensi superiori a 25.000 euro, ragguagliati ad anno;
- **dal 1° gennaio 2024, per tutti i soggetti che adottano il forfetario.**

Distinti Saluti, lo Studio