



DOTT. FABIO MASCHERPA
Dottore Commercialista Revisore Legale
Managing Partner

DOTT. EDOARDO PEROSI
Dottore Commercialista Revisore Legale
Partner

DOTT. LORENZO MILANI
DOTT. GIANNI CAZZULO
Dottori Commercialisti Revisori Legali

DOTT. FRANCESCA AGATTI
Dottore Commercialista

DOTT. ESTER NAI RUSCONE
Esperto Contabile Revisore Legale

RAG. MICHELE FRIZZA
Commercialista Revisore Legale

FILIPPO CHONCHOL
Responsabile Organizzazione

DOTT. GIULIA D'ANGELO
DOTT. BARBARA FRASCHINI
DOTT. LORENZO FRIZZA

CIRCOLARE N.2/2024

A tutti i clienti, loro sedi,

con la presente forniamo un'analisi delle principali novità contenute nei Decreti Legislativi attuativi, della Legge per la riforma fiscale contenuta nella Legge n. 111 del 9 agosto 2023.

Le informazioni contenute nella presente lettera hanno carattere puramente informativo e non contengono dettagli necessari per prendere decisioni applicative.

Restando a disposizione per ogni eventuale ulteriore approfondimento riterrete necessario, Vi porgiamo cordiali saluti.

Milano, 18 gennaio 2024.

Dott. Fabio Mascherpa



Sommario

1.NOVITÀ IN TEMA DI IRPEF E CONTRATTI DI LAVORO DIPENDENTE.....	3
2.SUPER DEDUZIONE PER LE NUOVE ASSUNZIONI.....	6
3.ABROGAZIONE DELL'ACE	7
5.STATUTO CONTRIBUENTE	8
6.DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE	9
7.DECRETO ADEMPIMENTI: CALENDARIO FISCALE.....	9

CIRCOLARE N.2/2024

Con la presente forniamo un'analisi delle principali novità contenute nei Decreti Legislativi attuativi, della Legge per la riforma fiscale contenuta nella Legge n. 111 del 9 agosto 2023.

I Decreti Legislativi attuativi approvati alla data della Circolare sono:

- [Legge 30 dicembre 2023 n. 213](#) “**Legge di bilancio 2024**”;
- [Decreto Legislativo n. 209 del 27 dicembre 2023](#), “**Decreto Internazionalizzazione**”;
- [Decreto Legislativo n. 216 del 30 dicembre 2023](#), riforma delle **imposte sul reddito delle persone fisiche** e altre misure in tema di imposte sui redditi;
- [Decreto Legislativo n. 219 del 30 dicembre 2023](#), con modifiche allo statuto dei **diritti del contribuente**;
- [Decreto Legislativo n. 220 del 30 dicembre 2023](#), con disposizioni in materia di **contenzioso tributari**;
- [Decreto Legislativo n. 221 del 30 dicembre 2023](#), con disposizioni in materia di **adempimento collaborativo**.

1.NOVITÀ IN TEMA DI IRPEF E CONTRATTI DI LAVORO DIPENDENTE

Norma di riferimento	Sintesi
Scaglioni di reddito e aliquote - Riduzione da quattro a tre (art. 1 co. 1 e 4)	Viene prevista, per il solo periodo d'imposta 2024, una riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito e delle relative aliquote IRPEF di cui all'art. 11 co. 1 del TUIR. <i>Nuovi scaglioni di reddito imponibile e aliquote IRPEF</i> Ai sensi dell'art. 1 co. 1 del D.Lgs. 216/2023, l'articolazione degli scaglioni e delle aliquote IRPEF per il periodo d'imposta 2024 è la seguente: • fino a 28.000 euro 23%; • oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro 35%; • oltre 50.000 euro 43%. In via ordinaria, ai sensi dell'art. 11 co. 1 del TUIR, gli scaglioni di reddito e le aliquote IRPEF sono: • fino a 15.000 euro 23%; • oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro 25%; • oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro 35%; • oltre 50.000 euro 43%. In pratica, vengono accorpati, per il solo periodo d'imposta 2024, i primi due scaglioni, prevedendo un'unica aliquota pari al 23%. <i>Effettuazione delle ritenute</i> Le nuove disposizioni in materia di aliquote IRPEF sono già applicabili in sede di effettuazione delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati relativi al periodo

	d'imposta 2024, ai sensi degli artt. 23 e 24 del DPR 600/73. Acconti Viene previsto che nella determinazione degli acconti dovuti per i periodi d'imposta 2024 e 2025 si assuma, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni in esame.
Detrazione per redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e alcuni redditi assimilati - Modifica (art. 1 co. 2 e 4)	Viene previsto, per il solo periodo d'imposta 2024, l'aumento da 1.880 euro a 1.955 euro della detrazione d'imposta per i redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e alcuni redditi assimilati fino a 15.000 euro, di cui all'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR. Effettuazione delle ritenute Le nuove disposizioni in materia di detrazioni IRPEF di cui all'art. 13 del TUIR sono già applicabili in sede di effettuazione delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati relativi al periodo d'imposta 2024, ai sensi degli artt. 23 e 24 del DPR 600/73. Acconti Viene previsto che nella determinazione degli acconti dovuti per i periodi d'imposta 2024 e 2025 si assuma, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni in esame.
Trattamento integrativo alla retribuzione - Modifica (art. 1 co. 3)	Viene previsto che, per il solo periodo d'imposta 2024, le somme riconosciute a titolo di trattamento integrativo, di cui all'art. 1 co. 1 del DL 3/2020, a favore dei contribuenti con reddito complessivo non superiore a 15.000,00 euro, siano erogate a condizione che l'imposta lorda sia superiore all'importo della detrazione spettante ai sensi dell'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR, diminuita dell'importo di 75,00 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno.
Detrazioni per oneri - Introduzione di una "franchigia" (art. 2)	Viene introdotta una riduzione, pari a 260,00 euro, delle detrazioni complessivamente spettanti, in relazione a taluni oneri sostenuti dai contribuenti che possiedono un reddito complessivo superiore a 50.000,00 euro. Detrazioni che rientrano nella "franchigia" Per i contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 50.000,00 euro, l'ammontare della detrazione dall'imposta lorda spettante per l'anno 2024 è diminuito di un importo pari a 260,00 euro in relazione: • agli oneri la cui detraibilità è fissata, ai sensi del TUIR o di qualsiasi altra disposizione fiscale, in misura pari al 19%, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'art. 15 co. 1 lett. c) del TUIR; • alle erogazioni liberali in favore dei partiti politici di cui all'art. 11 del DL 149/2013, per le quali spetta una detrazione del 26%; • ai premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'art. 119 co. 4 quinto periodo del DL 34/2020, per i quali spetta una detrazione del 90%.
Addizionali regionali e comunali IRPEF - Aliquote 2024 - Differimento del termine di approvazione (art. 3)	Al fine di consentire alle Regioni, alle Province autonome di Trento e Bolzano e ai Comuni di "recepire" la nuova articolazione degli scaglioni di reddito e delle aliquote prevista ai fini IRPEF, viene differito al 15.4.2024 il termine per: • modificare gli scaglioni e le aliquote delle addizionali regionali IRPEF applicabili per il periodo d'imposta 2024;

	• approvare le delibere comunali per modificare gli scaglioni e le aliquote delle addizionali comunali IRPEF per il periodo d'imposta 2024. Se, entro il 15.4.2024, non vengono approvate le nuove aliquote delle addizionali regionali e comunali in relazione ai nuovi (o "vecchi") scaglioni IRPEF, per il solo periodo d'imposta 2024 si applicano gli scaglioni e le aliquote vigenti per il 2023. In relazione ai Comuni, si applicano le aliquote delle addizionali comunali vigenti per il periodo d'imposta 2023 anche nel caso in cui i Comuni non trasmettano la relativa delibera di variazione per la pubblicazione sul sito internet del Ministero dell'Economia e delle Finanze entro il 20.12.2024. Trasmissione dei dati delle addizionali regionali Viene di conseguenza differito al 15.5.2024, per il solo periodo d'imposta 2024, il termine per le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano per la trasmissione al Ministero dell'Economia e delle Finanze dei dati contenuti nei provvedimenti di variazione delle addizionali regionali all'IRPEF, al fine della loro pubblicazione sull'apposito sito informatico. Il mancato inserimento nel suddetto sito informatico dei dati rilevanti ai fini della determinazione dell'addizionale comporta infatti l'inapplicabilità di sanzioni e di interessi. Possibilità di approvare aliquote differenziate Viene prevista la possibilità, sia per le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano che per i Comuni, di determinare, per il solo periodo d'imposta 2024, aliquote differenziate delle addizionali regionali e comunali IRPEF sulla base degli scaglioni di reddito previsti dall'art. 11 co. 1 del TUIR nella versione applicabile per il periodo d'imposta 2023, mantenendo quindi l'articolazione nei quattro scaglioni.
Pubblicate le Tabelle ACI dei costi chilometrici di autovetture e motocicli per la determinazione dei fringe benefit 2024	Agenzia delle Entrate, Comunicato 22 dicembre 2023 Sono state pubblicate in G.U. 22 dicembre 2023, n. 298 le tabelle ACI 2024 dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti. Per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dal 1° luglio 2020, la percentuale per la determinazione del fringe benefit è definita in base alla quantità di emissioni di anidride carbonica. Tale percentuale è: • pari al 25% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ inferiori a 60 g/km; • pari al 30% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km; • pari al 40% per l'anno 2020 e al 50% a decorrere dal 2021 per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km; • pari al 50% per l'anno 2020 e al 60% a decorrere dal 2021 per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiore a 190 g/km.
Cessioni di fabbricati con interventi superbonus - Plusvalenza	A decorrere dall'1.1.2024, rientrano tra i redditi diversi le plusvalenze realizzate dalla cessione di immobili sui quali sono stati realizzati interventi con il superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020, che si sono conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione. In pratica, nei successivi 10 anni dalla fine dei lavori agevolati con il superbonus, la vendita di immobili, diversi da quelli di cui si dirà, è rilevante ai fini delle imposte sui redditi. Immobili esclusi Sono esplicitamente esclusi gli immobili: • acquisiti per successione; • che sono stati 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 10 anni, per la maggior parte di tale periodo. Modalità di determinazione dei costi inerenti Con riguardo alle modalità di determinazione dei costi inerenti ai fini del calcolo della plusvalenza, modificando l'art. 68 co. 1 del TUIR, viene stabilito che: • se gli interventi superbonus sono conclusi da non più di 5 anni all'atto di cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni di cessione del credito relativo alla detrazione spettante o dello "sconto sul corrispettivo", di cui all'art. 121 co. 1 lett. a) e b) del DL 34/2020; • se gli interventi superbonus sono conclusi da più di 5 anni, ma entro i 10 anni all'atto di cessione, si tiene conto del 50% delle spese se si è fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e se sono state esercitate le suddette opzioni di cessione o sconto. Rimane fermo che per gli stessi immobili acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre 5 anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, come sopra determinato, è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati. Applicazione dell'imposta sostitutiva Alle suddette plusvalenze risulta possibile applicare l'imposta sostitutiva dell'IRPEF del 26%, di cui all'art. 1 co. 496 della L. 266/2005.
Fringe benefit	Limitatamente al periodo d'imposta 2024 viene innalzato a euro 1.000 il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti esente da ritenute fiscali e previdenziali. Tale importo viene elevato a euro 2.000 per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico.
Detassazione premi produttività	E' confermata anche per l'anno 2024 l'applicazione della aliquota agevolata del 5% dell'imposta sostitutiva applicata ai premi e somme erogati a titolo di produttività ai lavoratori dipendenti.

2.SUPER DEDUZIONE PER LE NUOVE ASSUNZIONI

Norma di riferimento	Sintesi
Super deduzione per nuove assunzioni 2024 (art. 4)	Viene previsto, per il 2024, che il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato sia maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale. Le disposizioni attuative saranno stabilite con un DM di prossima emanazione Soggetti beneficiari L'agevolazione è riconosciuta: • ai titolari di reddito d'impresa; • agli esercenti arti e professioni, che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 (2023, per i soggetti "solari") per almeno 365 giorni.

	Sono escluse le società e gli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa. Condizioni Al fine di accedere all'agevolazione: - il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del 2024 deve essere superiore al numero di dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel 2023; - in presenza di incremento occupazionale, il costo da assumere è pari al minore importo tra quello effettivamente riferibile ai nuovi assunti e l'incremento complessivo del costo del personale dipendente (voce B.9 Conto economico) rispetto a quello relativo all'esercizio 2023; - il numero complessivo di dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) a fine 2024 deve essere superiore al livello occupazionale di riferimento, fissato nel periodo 2023. Lavoratori meritevoli di maggior tutela Ove il nuovo assunto rientri in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela di cui all'Allegato 1 al DLgs. 216/2023 (es. lavoratori molto svantaggiati, persone con disabilità, donne con figli minori a carico, ecc.), il costo riferibile a ciascun nuovo assunto è moltiplicato per coefficienti di maggiorazione che saranno stabiliti con il DM attuativo, fermo restando che la complessiva maggiorazione non ecceda il 10% del costo del lavoro sostenuto per tali categorie. Acconti Viene previsto che: - nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il 2024, non si tiene conto delle disposizioni in esame; nella determinazione dell'acconto per il 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni in commento.
--	---

3.ABROGAZIONE DELL'ACE

Norma di riferimento	Sintesi
Abrogazione dell'ACE e regime transitorio per le eccedenze (art. 5)	Il DLgs. 216/2023 abroga l'ACE (aiuto alla crescita economica, di cui all'art. 1 del DL 201/2011), nell'ottica della ridefinizione delle agevolazioni fiscali spettanti alle imprese. Un analogo intervento era stato effettuato dall'art. 1 co. 1080 della L. 145/2018 (legge di bilancio 2019); le concrete conseguenze di quest'ultima norma, tuttavia, non si erano viste, in quanto con l'art. 1 co. 287 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020) si era proceduto a fare rivivere gli effetti dell'ACE, la quale si era quindi applicata a tutti i soggetti interessati senza soluzione di continuità. Decorrenza L'agevolazione non trova più applicazione dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023. Si tratta, quindi: - del 2024, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare; - del 2024/2025 (ad esempio, il periodo 1.7.2024-30.6.2025), per gli esercizi "a cavallo". Prendendo a riferimenti i soggetti "solari", dal 2024 non avranno più alcun effetto né (in positivo) i conferimenti in denaro dei soci e gli accantonamenti di utili a riserva, né (in negativo) le distribuzioni di riserve pregresse ai soci. Regime transitorio per le eccedenze non utilizzate Per espressa disposizione di legge, le imprese beneficiarie possono continuare a utilizzare le

	eccedenze rilevate al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2023, se non sfruttate in tale esercizio per assenza o insufficienza del reddito. L'utilizzo di tali eccedenze avviene "sino ad esaurimento dei relativi effetti", e quindi senza limitazioni di carattere temporale. Per le società di capitali, ai sensi dell'art. 3 co. 2 e 3 del DM 3.8.2017, le eccedenze non sfruttate per incapienza del reddito possono essere: • riportate a nuovo per la compensazione con i redditi degli esercizi successivi; • trasformate in un credito d'imposta, utilizzabile ai soli fini dell'IRAP e ripartito in cinque quote annuali di pari importo. Per le società in nome collettivo ed in accomandita semplice, l'art. 8 co. 7 del DM 3.8.2017, richiamando il co. 2 dell'art. 7 del decreto stesso, prevede che si applichino le regole previste per il regime di trasparenza fiscale su base opzionale riservato alle società a ristretta base proprietaria ai sensi dell'art. 116 del TUIR. Pertanto: • il rendimento nozionale della società partecipata che eccede il reddito complessivo netto dichiarato è attribuito per trasparenza ai soci proporzionalmente alle quote di partecipazione agli utili, ovvero, in alternativa, trasformato in credito d'imposta da utilizzare ai fini IRAP, anche da parte della stessa società (sempre con il vincolo di utilizzo quinquennale); • la quota attribuita per trasparenza si somma a quella "propria" di ciascun socio, ovvero, in alternativa, è trasformata in credito d'imposta da utilizzare ai fini IRAP; • la quota di eccedenza di rendimento nozionale attribuita al socio non va a riduzione del "reddito complessivo netto dichiarato", bensì esclusivamente a riduzione del reddito d'impresa del socio stesso. Per le società di persone, quindi, le eccedenze possono essere trasformate in crediti utilizzabili a compensazione dell'IRAP della società, non dovendo le stesse obbligatoriamente essere attribuite ai soci.
--	--

5. STATUTO CONTRIBUENTE

Norma di riferimento	Sintesi
Revisione dello Statuto del Contribuente: recepiti i criteri direttivi della Legge delega	Il D.Lgs. 219/2023 pubblicato nella GU n. 2 del 3 gennaio 2024, ha recepito i criteri direttivi per la revisione dello Statuto dei Diritti del Contribuente contenuti nella legge delega del 9 agosto 2023, n. 111. Tra i punti chiave della novella, il contraddittorio endoprocedimentale generalizzato e la motivazione rafforzata. Rassegna ragionata a commento delle principali disposizioni. <i>La direzione delineata dalla Delega Fiscale</i> L'art. 4 della legge delega invitava il legislatore delegato a recepire principi e criteri direttivi specifici per la revisione dello Statuto dei Diritti del Contribuente, fra cui la previsione di una generale applicazione del principio del contraddittorio a pena di nullità nonché il correlato rafforzamento dell'obbligo di motivazione degli atti impositivi.

6.DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE

Norma di riferimento	Sintesi
Residenza fiscale, i nuovi criteri per persone fisiche, società ed enti	Il decreto Internazionalizzazioni riscrive, dal 2024, gli articoli 2 e 73 del Tuir con importanti modifiche in tema di residenza fiscale. Per le persone fisiche l'iscrizione all'anagrafe non costituisce più presunzione assoluta, il domicilio diventa (soltanto) il centro degli interessi personali e familiari e viene introdotto il nuovo criterio della presenza nel territorio. Per società ed enti i criteri della sede di direzione effettiva e della gestione ordinaria sostituiscono quelli della sede dell'amministrazione e dell'oggetto principale.

7.DECRETO ADEMPIMENTI: CALENDARIO FISCALE

Norma di riferimento	Sintesi
Termini di presentazione dichiarazioni	Vi sarà un'unica scadenza delle dichiarazioni fiscali il cui invio sarà anticipato dal 30 novembre al 30 settembre, ad eccezione del 770 il cui termine resta al 31 ottobre e l'Iva al 30 aprile. Per i soggetti IRES il termine è anticipato dall'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta all'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.