



NEWS

Euroconference

Edizione di lunedì 12 Febbraio 2024

CASI OPERATIVI

Riduzione Imu per i contratti a canone concordato

di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Oic 34: rilevazione di cessione del bene con prestazione di servizi

di Laura Mazzola

IVA

Operazioni in regime ex L. 398/1991: esoneri e obbligo di fatturazione elettronica

di Luca Caramaschi

LA LENTE SULLA RIFORMA

Riforma fiscale: debutto per l'autotutela obbligatoria

di Angelo Ginex

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

In quali casi il regime degli impatriati troverà applicazione con la vecchia disciplina?

di Ennio Vial



CASI OPERATIVI

Riduzione Imu per i contratti a canone concordato

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



Mario Rossi è proprietario di un immobile a destinazione abitativa, detenuto a titolo di investimento e viene dato in locazione.

In data 1° luglio 2023 è stato stipulato un contratto di locazione a canone concordato; per fruire delle agevolazioni Imu quali sono i requisiti che vanno rispettati?

Deve essere presentata dichiarazione al Comune?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico

Oic 34: rilevazione di cessione del bene con prestazione di servizi

di Laura Mazzola

Corso di 5 incontri

Il bilancio d'esercizio 2023

Scopri di più

L'Organismo italiano di contabilità (**Oic**) ha pubblicato, nel mese di aprile 2023, dopo un periodo di consultazione, il **principio contabile n. 34 dedicato ai ricavi**.

Tale principio, che prende il posto dei riferimenti contenuti nel principio relativo ai crediti (Oic 15), è funzionale a **risolvere diversi problemi applicativi**, sorti in passato, in merito ai criteri per la rilevazione, la classificazione e la valutazione dei ricavi, nonché alle transazioni che comportano **l'iscrizione di componenti positivi all'interno della voce A.1 di Conto economico**.

La principale novità riguarda l'introduzione di tecniche contabili volte all'**identificazione e alla valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione**.

In particolare, si rileva che **devono essere trattati separatamente i singoli beni, servizi o qualunque altra prestazione promessa al cliente tramite il contratto**.

In altri termini, in presenza di un **unico contratto**, che presenti al suo interno **differenti e separati diritti e obbligazioni**, occorre procedere con **contabilizzazioni separate**.

Quindi, se, al contrario, i beni e i servizi non possono essere utilizzati separatamente in quanto **tra loro interdipendenti**, ovvero alcune prestazioni non rientrano nelle attività caratteristiche dell'azienda e siano quindi **prestate gratuitamente**, il redattore del bilancio **non dovrà procedere con la separazione delle singole unità elementari**.

Si pensi, ad esempio, al caso di una società di **commercio di autovetture che**, in corso d'anno, conclude un contratto con il proprio cliente per la **vendita di un'automobile al prezzo di 25.000 euro**.

Il prezzo dell'automobile include **quattro tagliandi gratuiti** per i successivi quattro anni.

Nell'ipotesi di **bilancio ordinario** occorre **procedere con l'analisi contrattuale e individuazione delle due distinte unità elementari di contabilizzazione**: vendita del bene (automobile) e prestazione del servizio (quattro tagliandi).

Di seguito, la società deve **suddividere il prezzo complessivo per le singole componenti**.

Poiché il contratto non stabilisce in modo chiaro il prezzo di ciascuna unità elementare di contabilizzazione, la società deve procedere con la **valorizzazione delle singole componenti**, tenendo conto del **proprio listino prezzi**.

In particolare, sulla **base del listino prezzi della società**, il valore di un singolo tagliando è pari a 500 euro mentre il valore dell'automobile è pari a 23.000 euro, per un totale di 25.000 euro.

Pertanto, per quanto riguarda la vendita dell'automobile, la società deve **rilevare il ricavo**, al momento del trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici, ossia alla **consegna del bene al cliente**, per un importo pari a 23.000 euro.

Per quanto riguarda la prestazione del servizio (quattro tagliandi), la società dovrà rilevare i **ricavi negli esercizi in cui effettuerà i relativi tagliandi**.

La scrittura contabile al termine dell'esercizio dovrà rilevare il **risconto passivo**, quale variazione finanziaria passiva, per **l'importo dei tagliandi da effettuare successivamente**.

Disponibilità liquide – C.IV	a	Diversi	25.000 euro
	a	Ricavi delle vendite e prestazioni – A.1	23.000 euro
	a	Risconto passivo – E	2.000 euro

Per i quattro esercizi successivi occorrerà **stornare il risconto passivo** per l'importo del singolo tagliando.

Risconto passivo – E	a	Ricavi delle vendite e prestazioni – A.1	500 euro
----------------------	---	------------------------------------------	----------

Nell'ipotesi di **bilancio in forma abbreviata e microimprese**, poiché la suddivisione in singole unità elementari di contabilizzazione **produrrebbe degli effetti irrilevanti**, la società valuta di poter usufruire **dell'opzione prevista dal principio**.

Pertanto, la società procede con la **rilevazione del ricavo**, al termine dell'esercizio, relativo all'unica unità elementare di contabilizzazione (la vendita del bene).

Contestualmente, per tener conto dell'impegno di effettuare i quattro tagliandi gratuiti, deve stimare un **accantonamento al fondo rischi e oneri**, quale variazione finanziaria passiva, pari al costo che stima di dover sostenere per adempiere alla propria obbligazione.

In tal caso la società stima di dover sostenere un costo pari a 1.600 euro (ad esempio 400 euro per ogni tagliando).

Diversi	a	Diversi	
Disponibilità liquide – C.IV			25.000 euro
Acc.to a fondi rischi e oneri – B.13			1.600 euro
	a	Ricavi delle vendite e prestazioni – A.1	25.000 euro
	a	Fondo per rischi e oneri – B	1.600 euro

Si evidenzia che il **momento di rilevazione del ricavo in bilancio** si basa sul **principio di competenza economica**.

La prima applicazione dell'Oic 34 può implicare **impatti diversi da impresa a impresa**; infatti, in alcuni casi, può comportare l'iscrizione di minori ricavi, mentre, in altri, di maggiori ricavi.

Diversamente, per le **imprese di minori dimensioni**, i cui contratti sono spesso molto semplici, l'applicazione dell'Oic 34 **può non comportare alcun effetto**.

Operazioni in regime ex L. 398/1991: esoneri e obbligo di fatturazione elettronica

di Luca Caramaschi

Convegno di aggiornamento

Novità in materia Iva e dichiarazione Iva 2024

Scopri di più

È fatto noto che, tra **le agevolazioni più consistenti** in termini di adempimenti Iva, per coloro che si avvalgono del regime forfettario di cui alla L. 398/1991, vi sia il **generale esonero** dall'obbligo di **certificazione delle operazioni** (tanto con riferimento ai corrispettivi telematici quanto con riferimento alle fatture).

Sul versante dei **corrispettivi**, rientranti nella **disciplina recata dall'articolo 22, D.P.R. 633/1972**, è con la **lettera hh) comma 1, articolo 2, D.P.R. 696/1996** (Regolamento recante norme per la semplificazione degli obblighi di certificazione dei corrispettivi) che il legislatore ha ribadito **l'esonero per "le cessioni e le prestazioni poste in essere dalle associazioni sportive dilettantistiche che si avvalgono della disciplina di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, nonché dalle associazioni senza fini di lucro e dalle associazioni pro-loco, contemplate dall'articolo 9-bis della legge 6 febbraio 1992, n. 66,"**. Sempre sul tema dei **corrispettivi**, va rilevato come lo scontrino e la ricevuta fiscale abbiano lasciato il passo **all'obbligo di memorizzazione del "documento commerciale"** e alla sua trasmissione telematica per il tramite dei nuovi **Registratori Telematici**. Ed è in questa ottica che va "riletta" la disposizione contenuta nel citato regolamento di semplificazione del 1996 che riguarda, appunto, i **soggetti in regime ex L. 398/1991**.

A questo proposito, è con il **Decreto del Mef 10.5.2019** (pubblicato in G.U. n. 115 del 18.05.2019) che all'articolo 1 – rubricato *"Operazioni esonerate dall'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri"* – il legislatore ribadisce **l'esonero nelle fattispecie** previste dal richiamato decreto di semplificazione, prevedendo che *"In fase di prima applicazione, l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri di cui all'art. 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, non si applica: a) alle operazioni non soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi, ai sensi dell'art. 2 del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696, e successive modificazioni e integrazioni, e dei decreti del Ministro dell'economia e delle finanze 13 febbraio 2015 e 27 ottobre 2015"*.

È poi con il successivo articolo 3, del medesimo Decreto Mef 10.5.2019, successivamente

emendato con il **D.M. 24.12.2019**, che il legislatore stabilisce che “*Con successivi decreti del Ministro dell’economia e delle finanze, sentite le associazioni di categoria, sono individuate le date a partire dalle quali vengono meno gli esoneri dall’obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri*”. Seppur ad oggi **questi decreti non risultano ancora emanati**, è comunque certo che la descritta semplificazione, riconosciuta anche ai soggetti che optano per il regime forfettario ex L. 398/1991 (lettera hh, [articolo 2, D.P.R. 696/1996](#)), abbia oramai “i giorni contati”, nell’ambito di un **progetto teso alla informatizzazione dei processi di certificazione** delle operazioni ai fini Iva regolati, in primis, dal D.Lgs. 127/2015.

Passando al tema della **fattura**, di cui all’[articolo 21, D.P.R. 633/1972](#), il **generale esonero dall’obbligo di certificazione “ordinaria” delle operazioni ai fini Iva** prevede **talune eccezioni** in relazione alle “*prestazioni di sponsorizzazione, cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica e per le prestazioni pubblicitarie*”, per le quali, quindi, i soggetti in regime forfettario ex L. 398/1991, sono tenuti **obbligatoriamente ad emettere fattura**.

A tal proposito, va comunque tenuto presente che – al netto delle richiamate ipotesi nella quali ricorre l’obbligo di fatturazione – l’esonero **non rappresenta affatto un divieto**, atteso che l’emissione della fattura potrà, comunque, avvenire **in via volontaria**; tale ultima fattispecie ricorre, ad esempio, nel caso in cui l’emissione fosse stimolata dallo stesso committente per:

- consentire a quest’ultimo la **detrazione dell’Iva evidenziata sul documento** (piuttosto che dallo stesso prestatore);
- facilitare il processo di riscossione del corrispettivo riferito alla prestazione da lui eseguita;

L’emissione della fattura in via volontaria potrebbe essere richiesta per **ragioni di “opportunità”**, come nel caso dell’ente non commerciale che deve ricevere dall’Amministrazione comunale un **contributo corrispettivo assoggettato ad Iva**, sul quale occorre applicare la ritenuta del 4% prevista dall’articolo 28, comma 2, D.P.R. 600/1973: in tali casi, pur non essendone strettamente obbligato, l’ente non commerciale potrebbe ritenere, appunto, opportuno **emettere fattura per certificare l’operazione**. Con riferimento proprio al caso dell’ente pubblico appena citato (come è noto come nelle operazioni effettuate nei confronti degli enti pubblici [l’articolo 17-ter, D.P.R. 633/1972](#), prevede l’applicazione del particolare **meccanismo dello “split payment”**, in forza del quale l’Iva, pur evidenziata in fattura da parte dell’ente emittente, viene effettivamente **versata dal committente e cioè dallo stesso ente pubblico**), occorre evidenziare quanto affermato dall’Agenzia entrate con la [circolare n. 15/E/2015](#), nella quale è stato precisato che il meccanismo della **scissione dei pagamenti (split payment)** non si applica “*alle operazioni assoggettate, ai fini Iva, a regimi c.d. speciali*”.

Relativamente all’esempio appena proposto, l’emissione della fattura risponde, tra l’altro, ad una **ulteriore esigenza**: è noto come nelle operazioni effettuate nei confronti degli enti pubblici, [l’articolo 17-ter, D.P.R. 633/1972](#), preveda **l’applicazione del particolare meccanismo dello “split payment”**, in forza del quale l’Iva, pur evidenziata in fattura da parte dell’ente

emittente, viene **effettivamente versata dal committente** e cioè dallo stesso ente pubblico.

Analogamente, con la [circolare n. 6/E/2015](#) è stato chiarito che:

- **la scissione dei pagamenti non è applicabile alle operazioni rese dal fornitore** nell'ambito di regimi speciali che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura e che ne dispongono l'assolvimento secondo regole proprie, quali ad esempio il regime di cui alla L. 398/1991, e;
- *"... in tali casi, le particolari modalità di liquidazione dell'Iva da parte del fornitore, in ragione dell'ammontare delle operazioni attive effettuate, inducono a escludere tali operazioni rese dall'ambito oggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti".*

Per tali ragioni, laddove l'ente non commerciale, pur non essendone normativamente obbligato in forza della citata disposizione di esonero, decida di emettere comunque fattura, è opportuno che evidenzi nel documento che si tratta di **"operazione effettuata da soggetto che si avvale del regime ex Legge 398/1991, non assoggettata a split payment ai sensi della CM 15/E/2015"**, al fine di evitare che l'Amministrazione pubblica sia indotta a **versare erroneamente tutta l'Iva evidenziata in fattura**, in applicazione del regime dello split payment per lei ordinariamente applicabile.

Ciò premesso, tanto nei casi cui l'emissione della fattura è obbligatoria, che in quelli in cui la stessa venga emessa a titolo volontario, **dallo scorso 1.1.2024** i soggetti che hanno optato per il regime ex L. 398/1991 dovranno **obbligatoriamente avvalersi dello strumento della fattura elettronica**, di cui all'articolo 1, D.Lgs. 127/2015.

A questo proposito, va ricordato che con il comma 2, [articolo 18, D.L. 36/2022](#) (il c.d. "Decreto PNRR2" pubblicato nella G.U. n. 100 del 30.4.2022) sono state **abrogate le specifiche previsioni** contenute nel comma 3, [articolo 1, D.Lgs. 127/2015](#), al fine di **eliminare le ipotesi di esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica** previste tra gli altri (contribuenti "minimi" e contribuenti in regime forfettario), anche per i soggetti che hanno **optato per il citato regime forfettario ex L. 398/1991**. Tuttavia, il legislatore non ha voluto introdurre da subito un obbligo generalizzato di utilizzo della fattura elettronica ma – sempre con la richiamata normativa – ha previsto a **partire dall'1.7.2022 e fino al 31.12.2023 un processo "graduale" di avvicinamento a detto obbligo**.

In questo intervallo temporale, quindi, chi nell'anno precedente al 1.7.2022 aveva conseguito **ricavi ovvero percepito compensi**, ragguagliati ad anno, **non superiori a euro 25.000**, ha potuto continuare a fare ricorso alla **fattura in modalità cartacea (analogica) fino allo scorso 31.12.2023** (si veda a tal proposito la risposta dell'Agenzia entrate contenuta nella **FAQ n. 150 del 22.12.2022**).

Con riferimento al citato obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti in regime ex L. 398/1991 decorrente dallo scorso 1.1.2024, è intervenuta di recente l'agenzia delle entrate

con un chiarimento fornito in occasione **dell'incontro avvenuto con la stampa specializzata lo scorso 31.1.2024**. In tale occasione, sulla base della considerazione che *“la fattura non può considerarsi emessa prima dell'invio allo Sdl e, quindi, qualora data di effettuazione dell'operazione e giorno di invio non coincidano, i due momenti, nel rispetto delle previsioni normative [si veda, ad esempio, l'articolo 21, lettera g-bis) del decreto IVA] devono avere autonoma indicazione e valenza”*, l'Agenzia, con riferimento alle operazioni effettuate nel 2023, **afferma che:**

- se il cedente/prestatore in regime ex L. 398/1991 ha spedito, o comunque variamente messo a disposizione del cessionario/committente, la fattura extra Sdl **entro il 31.12.2023**, essa poteva **essere analogica indipendentemente dalla data della sua ricezione** da parte del cessionario/committente che, **fermi restando gli ulteriori requisiti legislativamente previsti**, può portare in detrazione la relativa imposta;
- se il cedente/prestatore in regime ex L. 398/1991 ha proceduto alla **spedizione/messa a disposizione extra Sdl dopo il 31.12.2023**, fermo restando un eventuale ravvedimento, in base all'[articolo 13, D.Lgs. 472/1997](#), *“la fattura si intende non emessa e si applicano le sanzioni previste dall'articolo 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.”*

Ciò che conta, secondo l'Agenzia delle entrate, anche per le operazioni effettuate entro il 31.12.2023, è sempre il **momento di trasmissione del documento** che, se eseguito dall'1.1.2024 in avanti, richiede sempre **l'utilizzo della fattura elettronica inviata tramite Sdl**.

LA LENTE SULLA RIFORMA

Riforma fiscale: debutto per l'autotutela obbligatoria

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Novità introdotte dalla riforma fiscale allo statuto del contribuente

Scopri di più

Tra le importanti **modifiche** allo **Statuto dei diritti dei contribuenti** (L. 212/2000) introdotte dal **D.Lgs. 219/2023**, attuativo della legge delega fiscale (**L. 111/2023**) e pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 2 del 3.1.2024, vi è l'istituto dell'**autotutela**.

La novella, mediante l'introduzione dell'**articolo 10-quater** e dell'[articolo 10-quinquies](#) nella **L. 212/2000**, entrati in vigore lo scorso 18.1.2024, ha previsto, per la prima volta, che l'**esercizio del potere di autotutela** possa essere, oltre che facoltativo, anche **obbligatorio**.

Innanzitutto, occorre precisare che l'**ambito applicativo** di tale istituto è vasto, giacché l'autotutela può avere ad oggetto:

- tutti gli **atti caratterizzati da una pretesa impositiva**, nonché;
- quelli **destinati ad incidere negativamente sulla sfera giuridica del contribuente** (es. comunicazione di irregolarità, avviso di accertamento, atto di contestazione, rigetto di istanza di rimborso).

Ciò significa che, anche gli **atti della riscossione** possono essere **oggetto di autotutela**, e in tale ipotesi viene chiesto lo **sgravio** delle **somme iscritte a ruolo** da parte dell'Agente della riscossione.

Venendo alla vera "novità" introdotta dal **D.Lgs. 219/2023**, si rileva che sono ora specificamente previsti i casi in cui bisogna **obbligatoriamente** procedere all'esercizio del potere di **autotutela**. Si tratta di una **serie di ipotesi**, così come di seguito elencate:

- l'**errore di persona**;
- l'**errore di calcolo**;
- l'**errore sul presupposto d'imposta**;
- la mancata considerazione di **pagamenti di imposta regolarmente eseguiti**;
- la mancanza di **documentazione successivamente sanata**, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza;
- l'**errore materiale** del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione.

È d'uopo sottolineare che l'**autotutela "obbligatoria"** – che può anche essere **integrale**, ovvero **parziale** – trova applicazione **anche senza l'istanza di parte** e può intervenire anche **in pendenza di giudizio**.

Il contribuente, nella ipotesi di **annullamento parziale in pendenza di giudizio**, qualora sia comunque **"soddisfatto"** della riduzione della pretesa, può anche decidere di non proseguire nel contenzioso, determinando la **cessazione della materia del contendere**.

Inoltre, sempre in ipotesi di **annullamento parziale**, il contribuente può prestare **acquiescenza**, ovvero optare per la **definizione agevolata delle sanzioni**, al fine di definire gli atti impositivi che hanno subito modifiche e beneficiare degli sgravi di legge **previa rinuncia** all'eventuale **ricorso proposto**.

È altresì previsto che l'**autotutela "obbligatoria"** possa intervenire anche in caso di **atti definitivi**. Quindi, il suo esercizio **non** sembrerebbe essere **vincolato** al rispetto di precisi **limiti temporali**, potendo essere esercitato anche dopo che siano spirati i termini per l'accertamento.

Tuttavia, il **comma 2, dell'articolo 10-quater, L. 212/2000**, limita tale previsione, stabilendo che l'**obbligo di autotutela non sussiste** quando alternativamente:

- la **sentenza favorevole all'Amministrazione finanziaria è passata in giudicato**;
- è **decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione**.

Ciò detto, **al di fuori dei casi sopra indicati**, invece, l'esercizio del potere di autotutela è **"facoltativo"**. In particolare, l'autotutela è facoltativa quando:

- sussiste un **vizio di illegittimità**;
- vi è **infondatezza dell'atto o dell'imposizione**.

Anche l'**autotutela "facoltativa"** può essere **integrale** ovvero **parziale**, e trova applicazione **anche senza l'istanza di parte**, potendo intervenire anche **in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi**.

Come chiarito con la **circolare n. 198/1998**, l'**annullamento dell'atto** in autotutela "travolge" **tutti gli altri atti ad esso consequenziali** e comporta, altresì, l'**obbligo di restituzione delle somme indebitamente riscosse**.

Si rileva, altresì, che l'avvenuto **esercizio dell'autotutela "obbligatoria"** può comportare degli effetti in tema di **responsabilità per danno erariale**, ai sensi dell'**articolo 1, comma 1, L. 20/1994**, soltanto in caso di **dolo**. Quindi l'**ingiustificato annullamento d'ufficio** di un atto nei casi di **obbligatorietà**, **solo** limitatamente alle ipotesi di **dolo**, legittima una condanna per **danno erariale**.

La novella, certamente apprezzabile laddove recepisce la **giurisprudenza costituzionale**

(sentenza n. 181/2017), secondo cui il **potere di autotutela** dell'Amministrazione, ancorché sia **discrezionalmente esercitato** da quest'ultima, può diventare **obbligatorio, in particolari casi**, su espressa previsione di legge, **non convince appieno**.

Tace, ad esempio, sul **diniego espresso o tacito di autotutela** (la cui **impugnabilità** non è in discussione nei termini di cui all'[articolo 19, D.Lgs. 546/1992](#), così come modificato dal **D.Lgs. 220/2023**), genera **dubbi** nell'individuazione dei **casi di autotutela obbligatoria** e, soprattutto, ricomprende tra le ipotesi di **esclusione dall'obbligo** di autotutela il caso della **sentenza favorevole all'amministrazione** che sia passata in giudicato, così come quello dell'intervenuta **definitività da più di un anno dell'atto viziato** per mancata impugnazione.

Infine, stupisce la **necessità legislativa** di intervenire al fine di **normare l'obbligo di autotutela** da parte dell'Amministrazione finanziaria che, in quanto **imparziale**, non dovrebbe aver bisogno di **alcuna sollecitazione** al riguardo.

In quali casi il regime degli impatriati troverà applicazione con la vecchia disciplina?

di Ennio Vial

Master di specializzazione

Redditi esteri e monitoraggio fiscale nella dichiarazione dei redditi

Scopri di più

Come abbiamo avuto modo di apprendere (ed in parte sedimentare), l'[articolo 5, D.Lgs. 209/2023](#), ha completamente **riscritto il regime degli impatriati**.

La modifica era annunciata anche nelle bozze di decreto che circolavano negli ultimi mesi del 2023 ed aveva **creato, non pochi patemi d'animo**, in capo alle **persone fisiche** che avevano programmato il **rientro a fine 2023 o a inizio 2024**.

Il primo punto da evidenziare è che la novella **fa salvo il regime pregresso** per tutti coloro che hanno trasferito la residenza anagrafica in Italia entro il 2023, ancorché il primo anno di residenza fiscale nel nostro Paese **possa essere il 2024**. Si badi che la norma fa riferimento alla residenza anagrafica e non alla residenza in base agli altri criteri di cui all'[articolo 2, comma 2, Tuir](#).

Per chi **trasferisce la residenza anagrafica nel 2024**, il **nuovo regime appare inevitabile**; tuttavia, vi è una sorta di **previsione di carattere transitorio** riservato a coloro che, pur avendo trasferito la residenza anagrafica nel 2024, hanno acquistato **nei 12 mesi precedenti un immobile da destinare ad abitazione principale** in Italia.

Supponiamo che un soggetto abbia acquistato un immobile a **settembre 2023**, se trasferisce la residenza anagrafica entro 12 mesi, egli potrà usufruire di una **proroga di ulteriori tre anni** del nuovo regime.

Un elemento di novità rispetto al pregresso, infatti, è rappresentato dalla **durata quinquennale dell'agevolazione**. L'unica ipotesi di proroga triennale, come abbiamo visto, è proprio quella relativa agli **acquirenti dell'immobile**.

Nell'esempio proposto, tuttavia, si aprono **due scenari**:

- il contribuente trasferisce l'iscrizione anagrafica nel **primo semestre del 2024**;
- il contribuente trasferisce la residenza anagrafica nel secondo semestre, ma comunque

entro i **12 mesi dall'acquisto dell'immobile**.

In entrambi i casi, si applica il nuovo **regime con la proroga di tre anni**, tuttavia nel **primo scenario** la residenza fiscale italiana **parte dal 2024**, mentre nel **secondo parte dal 2025**.

Ovviamente, se il trasferimento di residenza avviene **oltre i 12 mesi dall'acquisto dell'immobile**, la futura proroga di **tre anni risulterà irrimediabilmente persa**.

Si noti come la norma faccia riferimento all'acquisto dell'immobile essendo, quindi, **esclusa l'ipotesi della locazione**.

Ovviamente, il regime pregresso continuerà a trovare applicazione a coloro che già ne fruivano in passato. In questi casi lo stesso proseguirà **sino ad esaurimento**.

Chi, invece, alla data odierna si deve ancora trasferire e non ha acquistato l'immobile nel 2023, non ha altra scelta che **adottare il nuovo regime**, ovviamente sul presupposto che ne sussistano le condizioni.

La nuova norma ha ristretto le maglie sotto quasi **tutti i profili**. Invero, molte delle condizioni, ancorché restrittive rispetto al passato, **non interesseranno la maggior parte dei contribuenti**.

Ad esempio, la nuova soglia del reddito agevolabile di 600.000 euro rappresenterà una **restrizione per un numero oltremodo limitato di operatori**.

Analoghe considerazioni possono essere fatte in relazione al **periodo di preventiva residenza estera** che passa da **2 anni a 3 anni** (in alcuni casi 6 o 7 anni) ed il periodo di permanenza in Italia che passa **da 2 a 4 anni**.

Nella maggior parte degli **impatriati genuini**, questi requisiti **sono ampiamente soddisfatti**.

La vera limitazione è rappresentata dal **venir meno di regimi particolarmente vantaggiosi** come la detassazione del 90% per chi si trasferisce nel mezzogiorno e, soprattutto dal fatto che la **deduzione ordinaria passa dal 70% al 50%**.

Una condizione nuova, inoltre, attiene alla qualificazione scolastica. In precedenza, all'impatriato **non era richiesto alcun titolo di studio**. Adesso è **richiesta la laurea triennale**.