



ENDEVO

A D V I S O R Y F I R M



Circolare Informativa 1

Accounting, Tax & Legal

Gennaio 2023

Legge di bilancio 2023

L. 197/2022

ENDEVO ADVISORY FIRM S.T.P.P.A.
Contrà Ponte S. Michele, 3 / 36100 Vicenza (VI)
Tel. +39 0444 1237300
info@endevo.it / endevo@legalmail.it / endevo.it
C.F. - P.IVA - Iscrizione Registro Imprese di Vicenza n. 04231740244
Capitale Sociale Euro 300.000 i.v.



Nella Gazzetta Ufficiale del 29.12.2022 n. 303 è stata pubblicata la Legge n. 197/2022 (legge di bilancio 2023), in vigore dall'1.1.2023.

Di seguito si analizzano le principali novità apportate in ambito fiscale.

1. SUPERBONUS

(ART. 1 L. 197/2022 commi 894 e 895)

Sono introdotte modifiche alla disciplina del superbonus contenuta negli artt. 119 e 121 del DL 34/2020, da ultima modificata dall'art. 9 del DL 18.11.2022 n. 176 (decreto c.d. "Aiuti-quater").

Riduzione dell'aliquota dal 110% al 90%

In seguito alla modifica del primo periodo dell'art. 8-bis dell'art. 119 del DL 34/2020 ad opera dell'art. 9 co. 1 lett. a) n. 1 del DL 176/2022 da convertire, è stabilito che per gli interventi effettuati dai condomini e persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa / lavoro autonomo, su edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, il superbonus spetta per le spese sostenute **entro il 31.12.2025**, nella misura del:

- **110%** per le spese sostenute entro il 31.12.2022;
- **90%** per le spese sostenute nell'anno 2023;
- **70%** per quelle sostenute nell'anno 2024;
- **65%** per quelle sostenute nell'anno 2025.

Norma transitoria - Aliquota al 110% per le spese 2023

Successivamente alle novità introdotte della L. 197/2022, la riduzione dell'aliquota dal 110% al 90% con riguardo alle spese sostenute nell'anno 2023 per gli interventi effettuati dai suddetti soggetti **non si applica**:

- agli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini per i quali, alla data del **25.11.2022**, risulta presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi dell'art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020;
- agli interventi effettuati dai condomini per i quali:
 - la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in data antecedente alla data di entrata in vigore del DL 176/2022 (stabilita al 19.11.2022) e a condizione che:
 - per tali interventi alla data del 31.12.2022, risulti effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi dell'art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020;
 - a tale data sia attestata da apposita dichiarazione sostitutiva di cui all'art. 47, DPR n. 445/2000 dell'amministratore del condominio / condomino che ha presieduto l'assemblea;
 - la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in una data compresa **tra il 19.11.2022 e quella del 24.11.2022** e a condizione che:
 - per tali interventi, alla data del 25.11.2022, la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) risulti effettuata ai sensi dell'art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020;
 - a tale data sia attestata da apposita dichiarazione sostitutiva di cui all'art. 47, DPR n. 445/2000 dell'amministratore del condominio / condomino che ha presieduto l'assemblea;
- agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici per i quali alla data del 31.12.2022 risulta presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

Quanto sopra illustrato è entrato in vigore dal 29.12.2022.

2. MODIFICA AL REGIME FORFETARIO

(ART. 1 L. 197/2022 comma 54)

A partire dall'1.1.2023, è **incrementato** da 65.000 a 85.000 euro (ragguagliati ad anno) il limite di ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel regime forfetario per tutti i contribuenti e senza distinzione in base al codice attività.

La soglia si calcola sulla base dei ricavi o dei compensi relativi **all'anno precedente**, assunti applicando lo stesso criterio di computo (competenza / cassa) previsto dal regime fiscale e contabile applicato in quel periodo d'imposta. A partire dal 2023, quindi, la verifica del limite è effettuata:

- tenendo conto del nuovo valore di 85.000 euro, da verificare con riferimento al 2022;
- computando i ricavi e i compensi secondo il criterio di cassa, con la sola eccezione degli imprenditori in regime di contabilità ordinaria nel 2022, i quali seguono il principio di competenza.

Fuoriuscita dal regime in corso d'anno

In deroga alla regola generale secondo cui la fuoriuscita dal regime si verifica dall'anno successivo a quello in cui sono superati i requisiti d'accesso e permanenza o si è verificata una causa di esclusione, viene prevista l'esclusione automatica e immediata dal regime forfetario se, in corso d'anno, i ricavi e i compensi percepiti superano la soglia di 100.000 euro ed è dovuta l'IVA a partire dall'operazione che comporta il superamento del predetto limite.

Ai fini delle imposte dirette, per il periodo d'imposta in cui i ricavi o i compensi superano il predetto limite, il reddito è determinato con le modalità ordinarie, con applicazione di IRPEF e relative addizionali.

Nel caso di ricavi / compensi di ammontare compreso tra 85.001 euro e 100.000 euro, il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo.

3. FLAT TAX INCREMENTALE

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 55 a 57)

Viene istituita un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, nella misura del 15%, da applicare sulla quota di reddito d'impresa o di lavoro autonomo maturato nel 2023 in eccedenza rispetto al più elevato tra quelli del triennio precedente.

Ambito soggettivo

La misura interessa i contribuenti **persone fisiche** esercenti attività d'impresa, arti o professioni, **a condizione che non sia stato applicato il regime forfetario**, di cui alla L. 190/2014.

Base imponibile

L'applicazione della tassazione agevolata presuppone il conseguimento per il periodo d'imposta 2023 di un reddito, d'impresa o di lavoro autonomo, più elevato rispetto ai medesimi redditi dichiarati nel triennio precedente. La base imponibile dell'imposta sostitutiva è:

- determinata dalla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo del 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5% del maggiore dei redditi del triennio;
- in ogni caso, non superiore a 40.000 euro.

Irrilevanza ai fini degli acconti d'imposta

L'applicazione dell'imposta sostitutiva sul reddito incrementale 2023 è irrilevante sotto il profilo degli acconti d'imposta (IRPEF e addizionali) per il periodo d'imposta 2024. A tali fini, ipotizzando l'adozione del metodo di computo storico degli acconti, deve assumersi quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata non applicando la disposizione agevolativa.

Rilevanza del reddito assoggettato ad imposta sostitutiva

La quota di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva rileva ai fini della definizione del requisito reddituale per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria.

Operatività temporale della misura

L'imposta sostitutiva è operativa limitatamente all'anno 2023, nell'ambito del modello REDDITI PF 2024.

4. AUMENTO DEI LIMITI DI RICAVI PER LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 276 a)

È stato **elevato** l'ammontare dei ricavi fino a concorrenza del quale le imprese individuali / società di persone / enti non commerciali sono ammesse al regime di contabilità semplificata previsto dall'art. 18 del DPR 600/73 (salvo opzione per il regime ordinario di contabilità).

Per effetto della modifica, detto regime è adottato "naturalmente" qualora i ricavi percepiti (o conseguiti) in un anno intero non siano superiori a:

- 500.000 euro (prima 400.000 euro), per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- 800.000 euro (prima 700.000 euro), per le imprese aventi per oggetto altre attività.

Decorrenza dei nuovi limiti

I nuovi limiti di ricavi si applicano a decorrere dall'1.1.2023.

Tenuto anche conto dei chiarimenti a suo tempo forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate 24.8.2001 n. 80 con riferimento ad un precedente adeguamento delle soglie, ne consegue che, per individuare il regime contabile "naturale" per l'anno 2023, le imprese devono verificare se, nel precedente anno 2022, è stato o meno superato il limite di 500.000 o 800.000 euro di ricavi. Soltanto se in tale anno hanno percepito (o conseguito) ricavi di ammontare non superiore a tali nuove soglie possono beneficiare del regime contabile semplificato.

In caso di inizio attività nel 2022 i ricavi conseguiti / incassati / registrati nel periodo di attività devono essere ragguagliati ad anno.

Liquidazioni IVA trimestrali

Il limite del volume d'affari il cui mancato superamento consente l'accesso alle liquidazioni IVA trimestrali, come previsto dall'art. 14, comma 11, Legge n. 183/2011, **è allineato** alle soglie di ricavi per la tenuta della contabilità e di conseguenza dal 2023 va fatto riferimento ai nuovi importi sopra evidenziati (anche per le società di capitali le quali, si ricorda, sono obbligate ad adottare il regime di contabilità ordinario).

5. ASSEGNAZIONE E CESSIONE DI BENI AI SOCI E TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 100 a 105)

Sono **stati riaperti** i termini per l'effettuazione delle seguenti operazioni:

- assegnazione e cessione agevolata ai soci di beni immobili (con l'eccezione di quelli strumentali per destinazione) e di beni mobili iscritti in Pubblici registri non utilizzati come beni strumentali a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, se prescritto, alla data del 30.9.2023, ovvero che vengano iscritti entro il 30.1.2023 in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore all'1.10.2022;
- trasformazione in società semplice di società commerciali, di persone o di capitali, che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni agevolabili (immobiliari di gestione).

La disciplina agevolativa è modellata sulla scorta di quella prevista dall'art. 1 co. 115 - 120 della L. 208/2015, oggetto di commento da parte dell'Agenzia delle Entrate con le circ. 1.6.2016 n. 26 e 16.9.2016 n. 37.

Termini per gli atti di assegnazione, cessione e trasformazione

I benefici fiscali previsti dall'art. 1 co. 100 - 105 della L. 197/2022 competono per le operazioni poste in essere **entro il 30.9.2023**.

Imposte sostitutive

I benefici fiscali si sostanziano:

- **nell'imposizione sostitutiva dell'8%** (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno 2 anni nel triennio 2020-2022) delle imposte sui redditi e IRAP sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione;
- **nell'imposizione sostitutiva del 13%** sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.

Come nelle precedenti versioni dell'agevolazione, per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale computato con i moltiplicatori valevoli ai fini dell'imposta di registro.

Gli eventuali redditi in natura che emergono a seguito dell'assegnazione, inoltre, sono computati al netto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva.

In tema di imposte indirette, infine, è prevista **la riduzione alla metà** delle aliquote dell'imposta di registro proporzionale, ove dovuta, e l'imposizione ipotecaria e catastale in misura fissa.

Versamento delle imposte sostitutive

Le società interessate sono tenute a versare le imposte sostitutive dovute:

- per il 60% entro il 30.9.2023;
- per il rimanente 40% entro il 30.11.2023.

6. RIDETERMINAZIONE DEL COSTO FISCALE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI QUOTATE E NON QUOTATE

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 107 a 109)

È prorogata la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate ex art. 5 della L. 448/2001, estendendo il suo ambito di applicazione anche alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati e in sistemi multilaterali di negoziazione.

Viene prorogata anche la rivalutazione dei terreni (agricoli e edificabili) ex art. 7 della L. 448/2001.

Per il 2023, quindi, sarà consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data dell'1.1.2023, al di fuori del regime d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ex art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Applicazione della rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni

Per la rideterminazione del valore delle partecipazioni non quotate e dei terreni, occorrerà che **entro il 15.11.2023**:

- un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista, geometra, ingegnere ecc..) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione o del terreno;
- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva **pari al 16%** per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo.

Invece, per la rideterminazione del costo dei titoli, delle quote o dei diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione posseduti all'1.1.2023, il nuovo co. 1-bis dell'art. 5 della L. 448/2001 prevede la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2022 ex art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

Nuova aliquota unica del 16% per l'imposta sostitutiva

La rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni per l'anno 2023 prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del 16%.

Si conferma la possibilità di eseguire il versamento dell'imposta **in tre rate annuali** di pari importo. In questo caso, entro il 15.11.2023 deve essere versata solo la prima rata per perfezionare l'opzione.

Le rate devono essere di pari importo e quelle successive alla prima:

- scadranno, rispettivamente, il 15.11.2024 e il 15.11.2025;
- dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, dal 15.11.2023.

7. AFFRANCAMENTO DEGLI UTILI DELLE PARTECIPATE A REGIME PRIVILEGIATO

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 87 a 95)

Viene introdotta un'**imposizione sostitutiva** sugli utili e sulle riserve di utili delle società partecipate estere residenti in Stati a regime fiscale privilegiato. Si tratta dagli utili e riserve di utili che di regola concorrono integralmente alla formazione del reddito del percipiente italiano una volta distribuiti. Il regime, di natura opzionale, è finalizzato ad anticipare la tassazione di tali utili di modo che gli stessi, una volta distribuiti, non siano più assoggettati a tassazione.

Ambito soggettivo

Possono beneficiare del regime sostitutivo sia i soggetti IRES, sia i soggetti IRPEF (questi ultimi, tuttavia, a condizione che le partecipazioni siano detenute in regime di impresa).

Ambito oggettivo

Gli utili e le riserve di utili che possono essere affrancati sono quelli **non ancora distribuiti all'1.1.2023** che risultano dal bilancio dei soggetti esteri direttamente o indirettamente partecipati relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta antecedente a quello in corso all'1.1.2022 (bilancio 2021, approvato nel corso del 2022, per i soggetti "solari").

Imposta sostitutiva

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato in un'unica soluzione, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2022 (in termini generali il 30.6.2023). Non è consentita la compensazione nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

Le aliquote previste per l'affrancamento sono pari:

- al 9%, per i soggetti IRES;
- al 30%, per i soggetti IRPEF.

Ove, però, il rimpatrio degli utili avvenga entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte dovute per il 2023 (in termini generali il 30.6.2024), tali aliquote sono ridotte di tre punti percentuali e, quindi, sono pari rispettivamente al 6% e al 27%.

Caratteristiche dell'opzione

L'opzione può essere esercitata:

- distintamente per ciascuna partecipata estera, nonché
- con riguardo a tutti o a parte dei relativi utili e riserve di utili.

8. REGIME DI DEDUCIBILITA' DEI COSTI "BLACK LIST"

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 84 a 86)

Vengono reintrodotte specifiche regole volte a limitare la deducibilità dei costi relativi ad operazioni intercorse con imprese o professionisti residenti o localizzati in Stati o territori considerati "non cooperativi" ai fini fiscali.

Individuazione degli Stati o territori "non cooperativi"

Si considerano Paesi o territori non cooperativi quelli individuati nella c.d. "black list" dell'Unione europea. Essa ricomprende, allo stato attuale, American Samoa, Anguilla, Bahamas, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad and Tobago, Turks and Caicos Islands, US Virgin Islands e Vanuatu.

Limiti alla deducibilità dei costi

Per effetto delle modifiche:

- i costi che non eccedono il valore normale (che, cioè, sono in linea con gli importi di mercato) sono deducibili tout court (senza la necessità di dimostrare l'effettivo interesse economico dell'operazione);
- i costi che eccedono il valore normale sono deducibili, per l'eccedenza, a fronte della dimostrazione dell'effettivo interesse economico dell'operazione.

Separata indicazione in dichiarazione dei redditi e regime sanzionatorio

Viene reintrodotta l'obbligo di indicazione separata dei costi nella dichiarazione dei redditi.

In caso di omessa o incompleta indicazione dei costi è prevista una sanzione amministrativa pari al 10% dei medesimi, con massimo di 50.000,00 euro.

9. CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI – RILEVANZA NEL PERIODO DI IMPUTAZIONE IN BILANCIO

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 273 a 275)

L'art. 8, co. 1, lett. b) del D.L. 73/2022, convertito con L. 122/2022 (c.d. decreto "Semplificazioni fiscali"), aveva modificato l'art. 83 del TUIR, stabilendo il riconoscimento fiscale dei componenti di reddito imputati a bilancio a seguito della rilevazione di un errore contabile (a Conto economico o a Stato patrimoniale a seconda della rilevanza dell'errore), senza necessità di presentare una dichiarazione integrativa riferita al periodo di imposta in cui è stato commesso l'errore.

La Legge di Bilancio 2023, interviene nuovamente sul tema precisando, tramite una ulteriore modifica all'art. 83, TUIR, che detta disposizione "opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti".

Analogha modifica è apportata all'art. 8 co. 1-bis del DL 73/2022 (conv. L. 122/2022) in materia di IRAP.

Decorrenza

Le modifiche in esame si applicano (in perfetta coincidenza con la decorrenza delle disposizioni originariamente contenute nel DL 73/2022) a partire dal periodo d'imposta in corso al 22.6.2022 (data di entrata in vigore del decreto-legge) e, quindi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, a partire dal 2022.

10. RIDUZIONE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI PREMI DI RISULTATO PER L'ANNO 2023

(ART. 1 L. 197/2022 comma 63)

Per il 2023 è ridotta dal 10% al 5% l'imposta sostitutiva all'Irpef e alle addizionali comunali e regionali applicabile ai sensi dell'art. 1, comma 182, Legge n. 208/2015 (Finanziaria 2016), salva espressa rinuncia scritta del lavoratore, ai premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione è legata ad incrementi di produttività / redditività / qualità / efficienza / innovazione, nonché alle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa, nel limite di € 3.000 (€ 4.000 se l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro). Tale previsione riguarda i titolari di reddito di lavoro dipendente del settore privato non superiore, nell'anno precedente quello di percezione, a € 80.000.

11. DETRAZIONE IRPEF DELL'IVA PAGATA PER L'ACQUISTO DI CASE AD ALTA EFFICIENZA ENERGETICA

(ART. 1 L. 197/2022 comma 76)

Viene reintrodotta la detrazione IRPEF sull'IVA pagata per l'acquisto di unità immobiliari residenziali ad elevata efficienza energetica.

In particolare, spetta la **detrazione IRPEF del 50%**:

- dell'importo corrisposto per il pagamento dell'IVA;
- in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31.12.2023, di unità immobiliari a destinazione residenziale, **di classe energetica A o B**;
- cedute da organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) immobiliari o dalle imprese costruttrici delle stesse.

La detrazione è pari al 50% dell'imposta dovuta sul corrispettivo d'acquisto ed è ripartita in 10 quote annuali.

12. PROROGA DETRAZIONE PER LE BARRIERE ARCHITETTONICHE AL 75%

(ART. 1 L. 197/2022 comma 365)

Viene prorogato fino al 31.12.2025 il c.d. "bonus barriere 75%" di cui all'art. 119-ter del DL 34/2020, che prevede un'agevolazione ad hoc per gli interventi "direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche" che rispettano i requisiti previsti dal DM 14.6.89 n. 236.

Ai sensi dell'art. 119-ter del DL 34/2020, in particolare, per gli interventi volti al superamento e all'eliminazione delle barriere architettoniche in edifici già esistenti:

- l'aliquota della detrazione è **elevata al 75%**;
- l'agevolazione spetta per le spese sostenute dall'1.1.2022 al 31.12.2025;
- la detrazione deve essere ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Deliberazioni dell'assemblea condominiale

Aggiungendo il nuovo co. 4-bis all'art. 119-ter del DL 34/2020, inoltre, la L. 197/2022 stabilisce che *"Per le deliberazioni in sede di assemblea condominiale relative ai lavori di cui al comma 1, è necessaria la maggioranza dei partecipanti all'assemblea che rappresenti almeno un terzo del valore millesimale dell'edificio"*.

13. BONUS MOBILI – AUMENTO DEL LIMITE MASSIMO DI SPESA

(ART. 1 L. 197/2022 comma 277)

Viene aumentato da **5.000 a 8.000 euro** il limite di spesa detraibile del c.d. "bonus mobili" nella misura del 50%, di cui all'art. 16 co. 2 del DL 63/2013, da utilizzare in 10 rate annuali, per le spese sostenute nell'anno 2023. Il limite rimane a 5.000 euro per le spese sostenute nel 2024.

14. CREDITI D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI ENERGIA ELETTRICA E GAS NATURALE – PROROGA PER IL PRIMO TRIMESTRE 2023

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 2 a 9)

Viene disposto il riconoscimento anche per il I trimestre 2023 dei crediti d'imposta a favore delle imprese per acquisto di energia elettrica e gas naturale, incrementando le misure rispetto a quelle previste in precedenza.

Crediti d'imposta per il I trimestre 2023

Ferme restando le specifiche condizioni previste, vengono riconosciuti:

- alle imprese energivore, un credito d'imposta pari al 45% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel I trimestre 2023 (il credito è riconosciuto anche per l'energia autoprodotta e auto consumata);
- alle imprese non energivore, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, un credito d'imposta pari al 35% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energia, effettivamente utilizzata nel I trimestre 2023;
- alle imprese gasivore, un credito d'imposta pari al 45% della spesa sostenuta per l'acquisto di gas naturale consumato nel I trimestre 2023 (per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici);
- alle imprese non gasivore, un credito d'imposta pari al 45% della spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale consumato nel I trimestre 2023 (per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici).

Comunicazione del venditore per il calcolo semplificato

Con riguardo ai suddetti crediti d'imposta per le imprese non energivore e non gasivore è previsto, analogamente alle agevolazioni per il 2022, che ove l'impresa destinataria del contributo si rifornisca di energia elettrica o di gas naturale nel IV trimestre 2022 e nel I trimestre 2023 dallo stesso venditore da cui si riforniva nel IV trimestre dell'anno 2019, il venditore, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta (quindi entro il 30.5.2023), invia al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale sono riportati:

- il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica;
- l'ammontare del credito spettante per il I trimestre dell'anno 2023.

Modalità di utilizzo

I crediti d'imposta:

- sono utilizzabili esclusivamente in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 **entro il 31.12.2023**; a tal fine, non si applicano i limiti alle compensazioni di cui all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 e all'art. 34 della L. 388/2000;
- **sono cedibili**, solo per intero, dalle medesime imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di soggetti "vigilati". I crediti dovranno essere comunque utilizzati dal cessionario **entro il 31.12.2023**.

Con successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno definite le modalità attuative relative alla cessione dei crediti d'imposta.

Irrilevanza fiscale

I crediti d'imposta:

- non sono tassati ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- non rilevano ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi ex art. 61, TUIR e ai fini della determinazione della quota delle "altre spese" deducibile ex art. 109, TUIR.

Cumulabilità con altre agevolazioni

I crediti d'imposta sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

Tabella riepilogativa

Soggetti	Credito d'imposta				
	1 trimestre 2022	2 trimestre 2022	3 trimestre 2022	4 trimestre 2022	1 trimestre 2023
Imprese energivore	20%	25%		40%	45%
Imprese non energivore	-	15%		30%	35%
Imprese gasivore	10%	25%		40%	45%
Imprese non gasivore	-				

15. CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI

(ART. 1 L. 197/2022 comma 423)

Viene prorogato dal 30.6.2023 al 30.9.2023 il termine "lungo" per l'effettuazione degli investimenti in beni strumentali materiali 4.0 prenotati entro il 31.12.2022 (accettazione dell'ordine da parte del fornitore e versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo di acquisto) al fine di beneficiare del riconoscimento del credito d'imposta nella misura:

- del 40% (per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro);
- del 20% (per gli investimenti oltre 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro);
- del 10% (per gli investimenti oltre 10 milioni e fino a 20 milioni di euro).

16. CREDITO D'IMPOSTA PER LA QUOTAZIONE DELLE PMI

(ART. 1 L. 197/2022 comma 395)

Il credito d'imposta sui costi di consulenza relativi alla quotazione delle PMI in mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione europei, con una modifica all'art. 1 co. 89 e 90 della L. 205/2017, viene prorogato al 31.12.2023 (in luogo del precedente termine del 31.12.2022).

Esso, pari al 50% dei costi agevolabili, è riconosciuto fino ad un importo massimo nella misura di 500.000 euro (importo innalzato rispetto al precedente limite massimo di 200.000 euro).

17. RINVIO DEL TERMINE PER LA DOMANDA DI RIVERSAMENTO DEL CREDITO RICERCA E SVILUPPO

(ART. 1 L. 197/2022 comma 271)

L'art. 1 co. 271 della L. 197/2022 ha prorogato dal 31.10.2023 al 30.11.2023 il termine per la presentazione della domanda di riversamento del credito per ricerca e sviluppo introdotta dall'art. 5 co. 7 - 12 del DL 146/2021 per le imprese che hanno indebitamente utilizzato in compensazione tale credito.

La proroga del termine di presentazione della domanda al 30.11.2023 non ha conseguenze sui termini per effettuare i pagamenti stabiliti con l'emendamento approvato in sede di conversione in legge del DL 144/2022, in base al quale è stato previsto che il riversamento del credito potrà essere effettuato in unica rata entro il 16.12.2023, oppure in 3 rate annuali di pari importo, maggiorate di interessi calcolati dal 17.12.2023 per pagamenti rateali, da versare entro il 16.12.2023, il 16.12.2024, e il 16.12.2025.

18. CERTIFICAZIONE SULLA QUALIFICAZIONE DELLE ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO

(ART. 1 L. 197/2022 comma 272)

L'art. 1 co. 272 della L. 197/2022 ha modificato l'art. 23 co. 2 del DL 73/2022 stabilendo che le certificazioni disciplinate dalla norma "possono essere richieste a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei crediti d'imposta previsti dalle norme citate nei medesimi periodi non siano state già constatate con il processo verbale di constatazione".

A seguito di tale modifica normativa, sono ampliate le condizioni di accesso alla certificazione, in quanto, prima di tale modifica la certificazione era esclusa anche nel caso in cui fossero solo "iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza".

19. ALIQUOTA IVA PER LE SOMMINISTRAZIONI DI GAS DEL PRIMO TRIMESTRE 2023

(ART. 1 L. 197/2022 commi 13 e 14)

È stabilita in via transitoria l'aliquota IVA del 5%, in deroga a quella applicabile (10% o 22%), per le somministrazioni di gas metano usato per combustione ad usi civili e industriali, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2023.

In precedenza, una misura analoga è stata prevista con riferimento alle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dal III trimestre 2021.

Qualora le somministrazioni siano contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota IVA del 5% si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di gennaio, febbraio e marzo 2023.

Ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA del 5%, è irrilevante il momento di fatturazione dei consumi.

Le disposizioni di cui sopra si applicano anche alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto servizio energia, contabilizzate per consumi stimati o effettivi dal 1.1.2023 al 31.3.2023.

20. ALIQUOTA IVA SERVIZI DI TELERISCALDAMENTO DEL PRIMO TRIMESTRE 2023

(ART. 1 L. 197/2022 comma 16)

In deroga alla disciplina ordinaria prevista dal DPR 633/72, è introdotta l'aliquota IVA del 5% per le forniture di servizi di teleriscaldamento, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2023.

Se i consumi sono stimati, l'aliquota IVA del 5% si applica anche alla differenza che deriva da calcoli dei consumi effettivi riferiti sempre al primo trimestre 2023. Per l'attuazione è necessario apposito provvedimento da emanare entro il 28 febbraio 2023.

21. CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI MATERIALI RICICLATI

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 685 a 690)

Viene proposto per il 2023 e il 2024 un credito d'imposta alle imprese per l'acquisto di materiali riciclati, per incrementare il riciclaggio delle plastiche miste e degli scarti non pericolosi dei processi di produzione industriale e della lavorazione di selezione e di recupero dei rifiuti solidi urbani, in alternativa all'avvio al recupero energetico, nonché per ridurre l'impatto ambientale degli imballaggi e il livello di rifiuti non riciclabili derivanti da materiali da imballaggio.

Il credito d'imposta è **pari al 36%**, nel limite di 20.000 euro per ciascun beneficiario, per l'acquisto:

- di prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica;
- di imballaggi biodegradabili e compostabili o derivati dalla raccolta differenziata della carta e dell'alluminio.

22. OBBLIGHI COMUNICATIVI PER LE VENDITE TRAMITE INTERFACCE ELETTRONICHE

(ART. 1 L. 197/2022 comma 151)

Nei confronti dei soggetti passivi IVA che facilitano, tramite l'utilizzo di un'interfaccia elettronica (mercato virtuale, piattaforma, portale o mezzo analogo) le vendite:

- di specifici beni mobili individuati dal MEF con un apposito Decreto, esistenti in Italia;
- effettuate nei confronti di acquirenti privati

è confermato l'obbligo di trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai fornitori e alle operazioni effettuate. Come evidenziato nella Relazione illustrativa, la disposizione in esame *"intende prevedere misure di contrasto alle frodi IVA nel settore delle vendite on line di determinati beni ... quali telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC, laptop o altri beni mobili eventualmente individuati con successivo decreto ... nei confronti di consumatori finali"*.

23. OPERAZIONI INESISTENTI IN REVERSE – CHARGE

(ART. 1 L. 197/2022 comma 152)

Le operazioni inesistenti, ove la fattispecie sia soggetta a inversione contabile, vengono assoggettate alle ordinarie sanzioni, come se si trattasse di operazioni imponibili.

Potranno essere irrogate le sanzioni da indebita detrazione (pari al 90% dell'IVA) e da dichiarazione infedele (dal 90% al 180% dell'IVA).

Se il cessionario non è stato partecipe della frode, potranno esserci sanzioni comprese tra il 5% e il 10% dell'imponibile, con un minimo di 1.000,00 euro.

24. LEGGE SABATINI – RIFINANZIAMENTO E MODIFICHE

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 414 a 416)

In sede di approvazione è stata prevista un'integrazione alla spesa di € 150 milioni per il periodo 2023 - 2026 ai fini della proroga della c.d. "Sabatini-ter" di cui all'art. 2, DL n. 69/2013. In particolare, sono stanziati:

- € 30 milioni per il 2023;
- € 40 milioni per il 2024 / 2025 / 2026.

Viene inoltre **prorogato di ulteriori 6 mesi** il termine di **ultimazione degli investimenti** (da 12 a 18 mesi) di cui al comma 5 del citato art. 2, relativamente agli **investimenti per i quali è stato stipulato un finanziamento "agevolato" dall'1.1.2022 al 30.6.2023**.

25. PROROGA AGEVOLAZIONI ACQUISTO "PRIMA CASA" UNDER 36

(ART. 1 L. 197/2022 commi 74 e 75)

Sono prorogate alcune misure in favore dell'acquisto della casa di abitazione da parte di soggetti con meno di 36 anni di età.

Proroga delle misure emergenziali di sospensione dei mutui prima casa (c.d. "Fondo Gasparrini")

È prorogato al 31.12.2023 l'accesso al Fondo di solidarietà per i mutui prima casa per:

- lavoratori autonomi, liberi professionisti, imprenditori individuali e piccoli imprenditori, alle condizioni previste dall'art. 54 co. 1 lett. a) del DL 18/2020;
- cooperative edilizie a proprietà indivisa, per mutui ipotecari a queste erogate, alle condizioni previste dall'art. 54 co. 1 lett. a-bis) del DL 18/2020.

Fino al 31.12.2023 è consentito l'accesso al Fondo anche per mutui:

- di importo non superiore a 400.000,00 euro;
- a favore di contraenti che già fruiscono del Fondo di garanzia per la prima casa;
- già ammessi ai benefici del Fondo per i quali sia ripreso, per almeno 3 mesi, il regolare ammortamento delle rate.

Accesso al Fondo di garanzia per la prima casa

È prorogato al 31.3.2023 il termine per presentare le domande per l'accesso al Fondo di garanzia per la prima casa da parte di categorie prioritarie (giovani coppie, nuclei familiari monogenitoriali con figli minori, conduttori di alloggi IACP e giovani di età inferiore ai 36 anni), con ISEE non superiore a 40.000,00 euro annui, per i finanziamenti con limite di finanziabilità superiore all'80% (art. 64 co. 3 del DL 73/2021).

Per tali soggetti, la misura massima della garanzia è elevata all'80% della quota capitale.

È prorogata la disposizione che consente l'operatività della garanzia all'80% anche quando il tasso effettivo globale (TEG) sia superiore al tasso effettivo globale medio (TEGM) per le domande presentate dall'1.12.2022 al 31.3.2023 che rispettino i requisiti di priorità e le altre condizioni di cui al primo periodo dell'art. 64 co. 1 del DL 73/2021.

Agevolazioni per l'acquisto della prima casa da parte di under 36

L'agevolazione "Prima casa under 36" è estesa agli atti stipulati fino al 31.12.2023.

L'agevolazione opera per l'acquisto della "prima casa" di abitazione da parte di soggetti con meno di 36 anni, con ISEE non superiore a 40.000,00 euro e consiste:

- nell'esenzione dalle imposte d'atto (imposta di registro, imposta ipotecaria e imposta catastale) e, per gli atti imponibili ad IVA, in un credito d'imposta pari all'IVA corrisposta in relazione all'acquisto medesimo;
- nell'esenzione dall'imposta sostitutiva sui mutui erogati per l'acquisto, la costruzione, la ristrutturazione degli immobili agevolati.

Per applicare il beneficio devono sussistere anche le condizioni previste per l'acquisto della "prima casa" dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86.

26. RINEGOZIAZIONE DEI CONTRATTI DI MUTUO IPOTECARIO

(ART. 1 L. 197/2022 comma 322)

Fino al 31.12.2023 è possibile rinegoziare i mutui ipotecari a tasso variabile al fine di ottenere l'applicazione di un tasso fisso, secondo la disciplina di cui all'art. 8 co. 6 lett. a) del DL 13.5.2011 n. 70.

Requisiti

La possibilità di rinegoziare il mutuo opera fino al 31.12.2023 per i mutuatari che:

- presentino un ISEE non superiore a 35.000,00 euro;
- non abbiano avuto ritardi nel pagamento delle rate del mutuo, salvo diverso accordo tra le parti.

La misura si applica ai contratti di mutuo:

- di tipo ipotecario;
- aventi tasso e rata variabile per tutta la durata del contratto;

- stipulati (od oggetto di accollo) prima dell'1.1.2023;
- di importo originario non superiore a 200.000,00 euro;
- finalizzati all'acquisto o alla ristrutturazione di unità immobiliari adibite ad abitazione.

27. RINVIO DI "PLASTIC" E "SUGAR" TAX

(ART. 1 L. 197/2022 comma 64)

È stato disposto l'ulteriore differimento all'1.1.2024 dell'efficacia delle disposizioni relative:

- all'imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego (c.d. "plastic tax");
- all'imposta sul consumo delle bevande analcoliche edulcorate (c.d. "sugar tax").

28. SANATORIA DEGLI ERRORI FORMALI

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 166 a 173)

È prevista una sanatoria degli errori formali commessi sino al 31.10.2022.

Si tratta delle violazioni che non hanno riflesso sulla base imponibile delle imposte sui redditi, IVA e IRAP e che non incidono sulla liquidazione o sul versamento del tributo.

Per esempio, dovrebbero rientrare le sanzioni connesse ad obblighi comunicativi anche da assolvere all'interno della dichiarazione, si pensi alla comunicazione delle minusvalenze *ex art. 11 co. 4-bis* del DLgs. 471/97 e ai costi *black list ex art. 8 co. 3-bis* del DLgs. 471/97.

La sanatoria si perfeziona con il versamento degli importi, pari a 200,00 euro per tutte le violazioni commesse in ciascun periodo d'imposta, da eseguirsi eventualmente in due rate di pari importo entro il 31.3.2023 e il 31.3.2024.

Oltre a ciò, è necessario rimuovere l'irregolarità o l'omissione.

Dalla regolarizzazione sono escluse le violazioni contenute in atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni divenuti definitivi all'1.1.2023.

29. RAVVEDIMENTO OPEROSO SPECIALE

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 174 a 178)

Il ravvedimento speciale consente al contribuente di rimuovere alcune violazioni commesse nell'applicazione della legge fiscale.

Essa si differenzia dall'ordinario ravvedimento operoso in quanto le sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo e viene data la possibilità di versamento in 8 rate.

Sia il pagamento delle somme (o della prima rata) sia la rimozione della violazione (esempio, dichiarazione integrativa) devono avvenire entro il termine perentorio del 31.3.2023.

Nel ravvedimento speciale rientrano le violazioni "riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti".

Esso è precluso se è stato notificato l'atto impositivo o la comunicazione bonaria da controllo formale.

Non sono ravvedibili le violazioni in tema di quadro RW e gli omessi versamenti di imposte dichiarate. Nemmeno le dichiarazioni omesse possono essere ravvedute.

30. DEFINIZIONE AVVISI BONARI

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 153 a 157)

La definizione riguarda gli avvisi bonari emessi ai sensi dell'art. 36-bis del DPR 600/73 e dell'art. 54-bis del DPR 633/72. Rientrano nella definizione agevolata gli avvisi bonari emessi in relazione alla liquidazione delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31.12.2019, al 31.12.2020 e al 31.12.2021, a condizione che il termine di 30 giorni per il pagamento non sia ancora scaduto all'1.1.2023 e quelli che verranno inviati al contribuente in data successiva all'1.1.2023.

Il contribuente che voglia beneficiare della definizione deve accettare tutti i rilievi, pagando nel rispetto del termine di 30 giorni la prima rata in caso di dilazione o l'intero importo richiesto per le

imposte e i contributi previdenziali, gli interessi e le somme aggiuntive, oltre alle sanzioni in misura ridotta al 3%.

Sulle somme spettanti sono dovuti gli interessi nella misura del 3,5% annuo, come prevede l'art. 6 co. 1 del DM 21.5.2009.

31. DEFINIZIONE DEGLI ACCERTAMENTI

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 179 a 185)

Viene prevista una definizione degli atti di accertamento con adesione, degli accertamenti e degli avvisi di recupero dei crediti di imposta.

Le sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo (nel caso dell'adesione) o a 1/18 della misura irrogata negli altri casi, in luogo dell'ordinaria riduzione al terzo.

Possono beneficiare dell'adesione agevolata:

- avvisi di accertamento emessi sulla base di processi verbali di constatazione consegnati entro il 31.3.2023;
- avvisi di accertamento emessi sulla base di inviti ex art. 5-ter del DLgs. 218/97 notificati entro il 31.3.2023;
- avvisi di accertamento notificati sino al 31.3.2023;
- avvisi di accertamento non impugnati e ancora impugnabili all'1.1.2023.

Per la definizione degli avvisi di accertamento e degli avvisi di recupero dei crediti di imposta, si deve trattare, alternativamente, di:

- atti non impugnati e ancora impugnabili all'1.1.2023;
- atti notificati sino al 31.3.2023.

Anche alcuni avvisi di liquidazione possono essere definiti, ad esempio se inerenti al disconoscimento dell'agevolazione prima casa.

Il pagamento di tutte le somme o della prima rata deve avvenire entro i 20 giorni successivi alla sottoscrizione dell'accordo (in caso di adesione) o entro i termini per il ricorso (per la definizione degli accertamenti e degli avvisi di recupero).

La dilazione può essere effettuata in massimo 20 rate trimestrali di pari importo e si applicano gli interessi legali. Non è ammessa la compensazione.

32. OMESSI VERSAMENTI RATE ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO (REGOLARIZZAZIONE)

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 219 a 221)

Le somme dovute a seguito di accertamento con adesione, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale possono essere ordinariamente dilazionate.

È stata introdotta la facoltà di regolarizzare l'omesso o carente versamento delle rate successive alla prima dovute a seguito dei suddetti istituti deflativi.

Occorre che all'1.1.2023 sia decorso il termine per il pagamento della rata o delle rate, ma il contribuente non deve aver ancora ricevuto la cartella di pagamento o l'intimazione.

La definizione si perfeziona a seguito dell'integrale versamento entro il 31.3.2023 delle somme dovute a titolo di imposta, senza sanzioni e interessi.

L'importo può essere versato in forma rateale, in un massimo di 20 rate, senza possibilità di compensazione, scadenti il 31 marzo, il 30 giugno, il 30 settembre e il 20 dicembre di ciascun anno.

33. DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 186 a 205)

La definizione delle liti fiscali pendenti riguarda quelle in cui è parte l'Agenzia delle Entrate o l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli in tema di accise (potrebbero quindi non rientrare quelle in cui è parte solo l'Agente della riscossione).

Ove ci si avvalga della definizione e l'Agenzia fiscale non opponga alcun diniego entro il 31.7.2024, il processo si estingue a spese compensate.

Occorre che entro l'1.1.2023 sia notificato il ricorso.

Benefici

In merito ai benefici della definizione si ha riguardo alle sentenze depositate all'1.1.2023:

- se l'Agenzia fiscale è rimasta soccombente in primo grado, si paga il 40% delle imposte, con stralcio di sanzioni e interessi;
- se l'Agenzia fiscale è rimasta soccombente in secondo grado (non rileva che in primo grado abbia vinto o perso), si paga il 15% delle imposte con stralcio di sanzioni e interessi;
- se il processo pende in Cassazione all'1.1.2023 e l'Agenzia fiscale è rimasta per intero soccombente in tutti i pregressi gradi di giudizio, si paga il 5% delle imposte.

Se, invece, il contribuente, in primo o in secondo grado, oppure in tutti e due i gradi, è risultato soccombente, occorre pagare per intero le imposte, fruendo dello stralcio di soli sanzioni e interessi.

Ove all'1.1.2023 ci sia stata la costituzione in giudizio in primo grado spetta anche lo sconto del 10% dell'imposta.

Nella soccombenza ripartita (si pensi ad un ricorso contro un avviso di accertamento la cui pretesa sia stata ridotta dal giudice), occorre distinguere la quota di atto annullata da quella confermata.

Liti su sanzioni

Se la lite riguarda "esclusivamente" sanzioni non collegate al tributo (esempio, sanzioni sul monitoraggio fiscale *ex art. 5 del DL 167/90*, o agli intermediari abilitati *ex art. 7-bis del DLgs. 241/97*), si paga:

- il 15% delle sanzioni in caso di vittoria del contribuente (senza distinzione tra primo e secondo grado);
- il 40% negli altri casi (anche quando il contribuente è risultato soccombente in giudizio, e non si è formato il giudicato).

Per le liti su atti irrogativi di sanzioni collegate al tributo, se questo è stato definito in altro modo (esempio, è stato pagato in autoliquidazione), si ha il totale stralcio della sanzione.

Adempimenti e versamenti

Per definire la lite occorre presentare domanda entro il 30.6.2023 e pagare le somme o la prima rata. È escluso il pagamento tramite compensazione.

La dilazione (ammessa per i debiti di importo superiore a 1.000,00 euro) può avvenire in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo. Si applicano gli interessi legali calcolati dalla data di versamento della prima rata.

Per ogni controversia (quindi per ogni atto impugnato, a prescindere dal fatto che i ricorsi avverso distinti atti siano stati riuniti, o dal fatto che il contribuente, con unico ricorso, abbia impugnato più atti) va presentata una domanda autonoma.

Dalle somme da versare per effetto della definizione si scomputano quelle già corrisposte per effetto della riscossione frazionata, ma, in nessun caso, si ha diritto al rimborso.

Ove non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

Sospensione dei termini di impugnazione

I termini di impugnazione delle sentenze (quindi i termini per l'appello e il ricorso per Cassazione, sia principali che incidentali) e per il controricorso in Cassazione, nonché per le riassunzioni (si allude alla riassunzione in rinvio dopo la sentenza della Cassazione *ex art. 63 del DLgs. 546/92*) sono sospesi per 9 mesi, se spirano nel lasso temporale compreso tra l'1.1.2023 e il 31.7.2023.

Definizione delle liti in Cassazione

La definizione in oggetto è alternativa rispetto alla definizione delle liti pendenti in Cassazione al 16.9.2022 *ex art. 5 della L. 130/2022*.

Di norma, quest'ultima definizione è più vantaggiosa prevedendo, nella peggiore delle ipotesi, lo stralcio dell'80% delle imposte. È tuttavia circoscritta alle liti del valore, a seconda dei casi, sino a 100.000,00 euro o sino a 50.000,00 euro, mentre quella in oggetto non ha limiti di valore.

Onde fruire dell'art. 5 della L. 130/2022 l'Agenzia fiscale deve essere stata soccombente in almeno uno dei gradi precedenti, non importa quale.

Enti territoriali

Gli enti territoriali (es. Comuni, Regioni, Camere di commercio) possono, con proprio regolamento, deliberare l'accesso alla definizione per le proprie entrate tributarie, entro il 31.3.2023.

34. ROTTAMAZIONE DEI RUOLI (ROTTAMAZIONE – QUATER)

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 231 a 252)

La rottamazione dei ruoli riguarda i carichi derivanti da ruoli, accertamenti esecutivi e avvisi di addebito consegnati agli Agenti della Riscossione dall'1.1.2000 al 30.6.2022.

Sono escluse le ingiunzioni fiscali e le fattispecie in cui l'ente territoriale riscuote in proprio o tramite concessionario locale.

Il contribuente, presentando domanda entro il 30.4.2023, beneficia dello sgravio delle sanzioni, degli interessi compresi nei carichi, degli interessi di mora *ex art.* 30 del DPR 602/73 e dei compensi di riscossione.

Entro il 30.6.2023, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione comunica al debitore l'ammontare complessivo delle somme da pagare.

Il carico potrà essere dilazionato in 18 rate scadenti:

- le prime due, per un importo pari, ciascuna, al 10% delle somme dovute, il 31.7.2023 e il 30.11.2023;
- le altre, il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ogni anno.

Sugli importi dilazionati sono dovuti, dall'1.8.2023, gli interessi al tasso del 2% annuo.

È possibile pagare in unica soluzione entro il 31.7.2023.

È in ogni caso esclusa la compensazione.

La rottamazione è fruibile:

- dai debitori che non hanno presentato domanda per le precedenti rottamazioni;
- dai debitori che hanno aderito alle pregresse rottamazioni di cui all'art. 6 del DL 193/2016 o all'art. 3 del DL 119/2018 e sono decaduti per non aver pagato le rate;
- dai debitori che hanno fruito del c.d. saldo e stralcio degli omessi versamenti *ex L.* 145/2018 e sono decaduti per non aver pagato le rate.

Contenziosi pendenti

La presenza di un contenzioso non osta alla rottamazione, ma è necessario che nella domanda ci si impegni a rinunciare ai giudizi in corso, o a non presentare impugnazione avverso la sentenza.

Rottamazione parziale

Il debitore dovrebbe poter decidere quali carichi definire. Quindi, se una cartella di pagamento porta a riscossione ruoli dell'INPS e dell'Agenzia delle Entrate, è possibile sanare i soli ruoli INPS. I singoli accertamenti esecutivi e avvisi di addebito devono essere definiti per intero.

Esclusioni

Alcune fattispecie non sono incluse nella rottamazione:

- risorse proprie tradizionali dell'UE (dazi e diritti doganali);
- IVA riscossa all'importazione;
- somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato dichiarati incompatibili con la normativa dell'Unione europea;
- crediti derivanti da pronunce della Corte dei Conti;

- multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- sanzioni amministrative per violazioni del Codice della strada.

Per queste ultime violazioni (e per le altre tipologie di violazioni che non siano tributarie o contributive), la rottamazione è possibile limitatamente agli interessi, quindi le sanzioni rimangono dovute (vengono meno, però, anche le maggiorazioni previste dall'art. 27 co. 6 della L. 689/81).

Casse di previdenza private

I ruoli delle Casse di previdenza private di cui al DLgs. 509/94 e al DLgs. 103/96 (Cassa dei dottori commercialisti, dei ragionieri o dei consulenti del lavoro, Cassa Forense, ENASARCO, ENPAV, ecc.) non rientrano automaticamente nella rottamazione, occorrendo apposita delibera entro il 31.1.2023.

Effetti della domanda

Una volta presentata la domanda, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione non può avviare azioni esecutive né disporre fermi amministrativi e ipoteche.

Rimangono però i fermi e le ipoteche già adottati alla data di presentazione della domanda; pertanto, se fosse già stata iscritta l'ipoteca esattoriale prima della presentazione della domanda, questa mantiene i suoi effetti e il titolo di prelazione.

È anche possibile il rilascio del DURC e non si attiva il blocco dei pagamenti delle Pubbliche amministrazioni per i pagamenti superiori a 5.000,00 euro.

Perfezionamento

La rottamazione si perfeziona con il tempestivo e integrale pagamento, nei termini, della totalità degli importi dovuti o di tutte le rate. Pertanto, in caso di inadempimento viene meno lo stralcio delle sanzioni, degli interessi e degli aggi.

35. STRALCIO DEI RUOLI SINO A 1.000 EURO

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 222 a 230)

Viene previsto l'annullamento automatico dei ruoli affidati agli Agenti della Riscossione dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali nel periodo compreso tra l'1.1.2000 e il 31.12.2015, di importo residuo fino a 1.000,00 euro. Per l'annullamento:

- non è richiesta alcuna manifestazione di volontà da parte del beneficiario;
- l'Agente della Riscossione avrà tempo fino al 31.3.2023 per annullare i ruoli, ma gli effetti dell'annullamento si producono dall'1.1.2023.

Esclusioni

Sono esclusi dall'annullamento automatico:

- le somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'art. 16 del regolamento del Consiglio UE 13.7.2015 n. 1589;
- i crediti derivanti da pronunce della Corte dei Conti;
- le multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- le risorse proprie tradizionali di cui all'art. 2 par. 1 lett. a) delle decisioni comunitarie 2007/436/CE e 2014/335/UE (tra cui i dazi della tariffa doganale comune);
- l'IVA riscossa all'importazione.

Enti territoriali

Ove il carico sia formato da enti diversi da quelli statali (enti territoriali, Comuni, Casse professionali), l'annullamento automatico opera per interessi da ritardata iscrizione a ruolo, sanzioni e interessi di mora.

Relativamente alle sanzioni amministrative, incluse le violazioni del DLgs. 285/92 (codice della strada), diverse da quelle tributarie o per violazioni di obblighi di natura previdenziale per premi e contributi, lo stralcio opera solo per gli interessi compresi quelli dell'art. 27 co. 6 della L. 689/81

e gli interessi di mora.

Gli enti possono stabilire di non applicare quanto esposto con provvedimento da emanare entro il 31.1.2023.

36. REGIME FISCALE DELLE CRIPTO-ATTIVITA'

(ART. 1 L. 197/2022 commi 126-127 e 131-132)

Il regime fiscale delle cripto-attività è stato formulato ex novo dalla Legge di Bilancio 2023.

A tali fini, per cripto-attività si intende "una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere trasferiti o memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analogica".

Soggetti non imprenditori

Il regime impositivo delle cripto-attività per i soggetti non imprenditori si rinviene nel nuovo art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR che fa rientrare tra i redditi diversi di natura finanziaria "le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di cripto-attività, comunque denominate".

Il nuovo art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR prevede, inoltre:

- che tali redditi non sono assoggettati a tassazione se inferiori, complessivamente, a 2.000,00 euro nel periodo d'imposta;
- che in ogni caso non costituisce fattispecie fiscalmente rilevante la permuta tra cripto-attività aventi le medesime caratteristiche e funzioni.

Secondo il nuovo co. 9-bis dell'art. 68 del TUIR:

- le plusvalenze di cui all'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) sono determinate in base alla differenza tra il corrispettivo percepito, o il valore normale delle attività permutate, e il costo o valore di acquisto delle stesse;
- i redditi derivanti dalla detenzione delle cripto-attività sono determinati in base a quanto percepito, senza alcuna deduzione.

Inoltre, il costo o valore di acquisto, da documentarsi a cura del contribuente, si basa su "elementi certi e precisi". In loro assenza, il costo è pari a zero.

Le plusvalenze e gli altri redditi di cui all'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR sono assoggettati all'imposta sostitutiva del 26% di cui all'art. 5 co. 2 del DLgs. 461/97.

Opzione per il risparmio amministrato e per il risparmio gestito

Per i redditi in esame sono espressamente ammesse le opzioni per i regimi del risparmio amministrato e del risparmio gestito.

Soggetti imprenditori

La Legge di Bilancio 2023 ha inserito nell'art. 110 del TUIR il nuovo co. 3-bis, ai sensi del quale, in deroga ai criteri di valutazione previsti in via generale dallo stesso art. 110, non concorrono alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle cripto-attività alla chiusura del periodo d'imposta, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

Il criterio di irrilevanza fiscale delle valutazioni delle cripto-attività si estende anche all'IRAP.

Monitoraggio fiscale delle criptovalute

Per quanto riguarda il quadro RW, sono state incluse in modo espreso tra le attività oggetto di segnalazione le cripto-attività (art. 40 co. 1 del DL 167/90).

37. RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE CRIPTO-ATTIVITA'

(ART. 1 L. 197/2022 commi 133 - 136)

Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze su cripto-attività di cui alla lett. c-sexies) del co. 1 dell'art. 67 del TUIR possedute alla data dell'1.1.2023, può essere assunto, in luogo del costo o del valore di acquisto, il valore a tale data, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR, a condizione che il predetto valore sia assoggettato a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi del 14%.

Ambito oggettivo

Il regime opzionale può riguardare “ciascuna cripto-attività” posseduta e la base imponibile dell'imposta sostitutiva per la rideterminazione del valore delle cripto-attività è rappresentata dal valore normale delle stesse, determinato con i criteri di cui all'art. 9 del TUIR, alla data dell'1.1.2023.

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva del 14% deve essere versata, alternativamente:

- in un'unica soluzione, entro il 30.6.2023;
- in modo rateale (ossia, in un massimo di tre rate annuali di pari importo, con interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima).

L'imposta è versata con le modalità di cui al capo III del DLgs. 241/97, per cui ad esempio è consentita la compensazione con importi a credito nel modello F24.

38. IMPOSTA DI BOLLO E IVAFE

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 144 a 146)

A partire dall'1.1.2023 anche le cripto-attività saranno soggette all'imposta di bollo e all'IVAFA nella misura proporzionale del 2 per mille.

L'IVAFA è dovuta nel caso in cui le cripto-attività sono detenute presso un intermediario non residente, o se sono archiviate su chiavette, PC o smartphone.

Soggetti passivi IVAFA

Gli obblighi di assolvimento dell'IVAFA vengono estesi alla generalità dei soggetti residenti, ove le cripto-attività non siano assoggettate all'imposta di bollo. Sembra, quindi, che anche i soggetti imprenditori dovranno assolvere l'IVAFA sulle cripto-attività.

Resta comunque fermo che per i soggetti diversi dalle persone fisiche l'imposta è dovuta nella misura massima di 14.000,00 euro.

39. REGOLARIZZAZIONE DELLE CRIPTO-ATTIVITA'

(ART. 1 L. 197/2022 commi da 138 a 142)

Viene disciplinata una apposita procedura di regolarizzazione delle violazioni pregresse, sia in ambito reddituale che di monitoraggio fiscale.

Ambito soggettivo

Possono accedere alla regolarizzazione i soggetti menzionati dall'art. 4 co. 1 del DL 167/90 tenuti agli obblighi di monitoraggio fiscale, e quindi le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate residenti in Italia.

Presupposto per la regolarizzazione è l'omessa indicazione nel quadro RW delle cripto-attività detenute entro il 31.12.2021, nonché l'omessa indicazione dei redditi da esse ritratti.

Costo della regolarizzazione

Ai fini della regolarizzazione in esame, se il contribuente non ha realizzato redditi nel periodo d'imposta, ma aveva cripto-valute da dichiarare nel quadro RW, occorre versare una sanzione ridotta dello 0,5% del valore delle attività non dichiarate per ciascun periodo d'imposta interessato.

Se, invece, il soggetto in questione ha realizzato redditi nel periodo di riferimento, la regolarizzazione avviene con il pagamento:

- di una “imposta sostitutiva” pari al 3,5% del valore delle attività detenute al termine di ciascun anno, o al momento del realizzo;
- unitamente ad una maggiorazione dello 0,5% del medesimo valore, a titolo di sanzioni e interessi, che “copre” le violazioni sul monitoraggio fiscale.

Istanza di emersione

La regolarizzazione avviene con la presentazione, a cura dei contribuenti interessati, di una

istanza di emersione, il cui modello sarà approvato con provvedimento dell’Agenzia delle Entrate.

40. NUOVO LIMITE AL TRASFERIMENTO DI DENARO CONTANTE

(ART. 1 L. 197/2022 comma 384 lettera b)

A partire dall’1.1.2023, il limite per il trasferimento di denaro contante tra soggetti diversi non è più di 1.999,99 euro (soglia di 2.000 euro), ma di 4.999,99 euro (soglia di 5.000 euro).

Un cordiale saluto
ENDEVO ADVISORY FIRM