



Tax Flash News
Legge di Bilancio 2023

N. 12 | Dicembre 2022

In questo numero

Legge di Bilancio 2023 – Legge n. 197, 29 dicembre 2022

- 1. Imposte dirette**
 - 1.1. Correzione di errori contabili (Art. 1 co. 273 e ss.)
 - 1.2. Ammortamento dei fabbricati strumentali (Art. 1 co. 65 e ss.)
- 2. Fiscalità internazionale**
 - 2.1. Regime di deducibilità dei costi “black list” (Art. 1 co. 84 e ss.)
 - 2.2. Affrancamento degli utili delle partecipate a regime fiscale privilegiato (Art. 1 co. 87 e ss.)
 - 2.3. Tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in società “immobiliari” (Art. 1 co. 96 e ss.)
 - 2.4. Investment management exemption (Art. 1 co. 255)
- 3. Regimi fiscali speciali**
 - 3.1. Modifiche al regime forfetario (Art. 1 co.54)
 - 3.2. Flat Tax incrementale (Art. 1 co.55 e ss.)
- 4. Regimi agevolativi**
 - 4.1. Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni quotate e non quotate (Art. 1 co. 107 e ss.)
 - 4.2. Affrancamento dei redditi degli OICR (Art. 1 co. 112 e ss.)
 - 4.3. Affrancamento delle polizze di assicurazione (Art. 1 co. 114)
 - 4.4. Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice (Art. 1 co. 100 e ss.)
 - 4.5. Estromissione agevolata dell’immobile dell’imprenditore individuale (Art. 1 co. 106)
 - 4.6. Riduzione dell’imposta sostitutiva sui premi di risultato (Art. 1 co. 63)
 - 4.7. Superbonus (Art. 1 co. 894 e ss.)
- 5. Definizioni fiscali, accertamenti, iscrizioni a ruolo e contenziosi**
 - 5.1. Definizione degli avvisi bonari (Art. 1 co. 153 e ss.)
 - 5.2. Ravvedimento operoso speciale (Art. 1 co. 174 e ss.)
 - 5.3. Sanatoria degli errori formali (Art. 1 co. 166 e ss.)
 - 5.4. Definizione degli accertamenti con adesione e di accertamenti (Art. 1 co. 179 e ss.)
 - 5.5. Regolarizzazione di omessi versamenti relativi a istituti deflativi del contenzioso (Art. 1 co. 219 e ss.)
 - 5.6. Definizione delle liti pendenti (Art. 1 co. 186 e ss.)
 - 5.7. Conciliazione giudiziale agevolata (Art. 1 co. 206 e ss.)
 - 5.8. Rinuncia agevolata per le liti in Cassazione (Art. 1 co. 213 e ss.)
 - 5.9. Rottamazione dei ruoli (Art. 1 co. 222 e ss. e 231 e ss.)
- 6. Accertamento e riscossione**
 - 6.1. Termini di notifica delle cartelle di pagamento (Art. 1 co. 158)
 - 6.2. Termini di notifica degli atti di contestazione delle sanzioni (Art. 1 co. 171)
 - 6.3. Dilazione per il pagamento di avvisi bonari (Art. 1 co. 159)
 - 6.4. Settore dello sport: versamenti sospesi (Art. 1 co. 160 e ss.)
- 7. Le crypto-attività**
 - 7.1. Tassazione ai fini delle imposte sui redditi delle crypto-attività: soggetti non imprenditori (Art. 1 co. 126 e ss.)
 - 7.2. Tassazione ai fini delle imposte sui redditi delle crypto-attività: soggetti imprenditori (incluse le società) (Art. 1 co. 131 e ss.)
 - 7.3. Rideterminazione del valore delle crypto-attività (Art. 1 co. 133 e ss.)
 - 7.4. Regolarizzazione delle crypto-attività (Art. 1 co. 138 e ss.)
 - 7.5. Obblighi di monitoraggio delle crypto-attività (Art. 1 co. 129)
 - 7.6. Imposta di Bollo e IVAFE per le crypto-attività (Art. 1 co. 144 e ss.)
- 8. In breve**
 - 8.1. Aumento dell’imposta sostitutiva sulle riserve matematiche dei rami vita (Art. 1 co. 264)
 - 8.2. Imposta sostitutiva sulle pensioni AVS e LPP svizzere e del Principato di Monaco (Art. 1 co. 77 e ss.)
 - 8.3. Contributo società energy & gas (Art. 1 co. 115 e ss.)
 - 8.4. Crediti d’imposta per acquisto di energia elettrica e gas naturale - Proroga per il primo trimestre 2023 (Art. 1 co. 2 e ss.)
 - 8.5. Credito d’imposta per investimenti in beni strumentali – Proroga (Art. 1 co. 423)
 - 8.6. Rinvio del termine per la domanda del credito R&D (Art. 1 co. 271)
 - 8.7. Credito d’imposta per quotazione delle PMI (Art. 1 co. 395)
 - 8.8. Crediti d’imposta per il Mezzogiorno (Art. 1 co. 265 e ss.)
- 9. IVA**
 - 9.1. Riduzione dell’aliquota IVA al 5% per le somministrazioni di gas del I trimestre 2023 (Art. 1 par. 13)
 - 9.2. Riduzione dell’aliquota IVA al 5% per somministrazioni di energia termica, prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto “servizio energia”, del I trimestre 2023 (Art. 1 par. 14)
 - 9.3. Riduzione dell’aliquota IVA al 5% per servizi di teleriscaldamento del I trimestre 2023 (Art. 1 par. 16)
 - 9.4. Riduzione dell’aliquota IVA al 5% per prodotti per l’infanzia e per l’igiene femminile (Art. 1 par. 72)
 - 9.5. Riduzione dell’aliquota IVA al 10% per le cessioni di pellet per l’anno 2023 (Art. 1 par. 73)
 - 9.6. Cessioni di beni per il tramite di piattaforme digitali (Art. 1 par. 151)
 - 9.7. Responsabilità cessionario/committente per operazioni IVA inesistenti in *reverse charge* – Sanzioni (Art. 1 par. 152)
- 10. Altre imposte**
 - 10.1. Rinvio di “plastic tax” e “sugar tax” (Art. 1 par. 64)

Legge 29 dicembre 2022, n. 197

1. Imposte dirette

1.1. Correzione di errori contabili

(Art. 1 co. 273 e ss.)

Come noto, il D.L. 73/2022 ha modificato l'art. 83 del TUIR riconoscendo la rilevanza fiscale immediata (ai fini delle imposte sui redditi) dei componenti di reddito imputati a bilancio (a Conto economico o a Stato patrimoniale) a seguito del processo di correzione di errori contabili, senza la necessità della presentazione di una dichiarazione integrativa come avveniva in passato.

Per effetto delle modifiche introdotte all'art. 83 del TUIR dalla Legge di Bilancio la rilevanza fiscale del processo di correzione degli errori contabili come prevista dall'art. 83 stesso è riconosciuta soltanto per i soggetti che sottopongono il bilancio a revisione legale dei conti. Le modifiche si applicano dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. n. 73 del 21 giugno 2022.

1.2. Ammortamento dei fabbricati strumentali

(Art. 1 co. 65 e ss.)

La Legge di Bilancio prevede un aumento al 6% dell'aliquota di ammortamento dei fabbricati strumentali utilizzati per l'esercizio delle imprese operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio come individuate al comma 66 della Legge di Bilancio in esame in base ai relativi codici ATECO.

La medesima misura si applica alle società immobiliari di gestione aderenti al consolidato fiscale, in relazione ai fabbricati locati ad imprese operanti nei settori indicati e aderenti al medesimo regime di tassazione di gruppo.

La disposizione trova applicazione per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 e per i successivi quattro periodi di imposta (i.e. 2023-2027).

2. Fiscalità internazionale

2.1. Regime di deducibilità dei costi "black list"

(Art. 1 co. 84 e ss.)

La Legge di Bilancio, inserendo i commi 9-bis, 9-ter, 9-quarter e 9-quinquies nell'art. 110 del TUIR, reintroduce nel nostro ordinamento taluni limiti alla deduzione dal reddito di impresa dei costi sostenuti in relazioni a operazioni intercorse con imprese o professionisti residenti o localizzati in Stati o territori considerati non cooperativi ai fini fiscali.

In maggiore dettaglio, viene disposto che le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali sono ammessi in deduzione nei limiti del loro valore normale, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR.

Ai fini della disposizione in esame, si considerano Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali le giurisdizioni individuate nell'allegato I alla lista UE delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali, adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione europea. Tale lista, ad oggi ricomprende, American Samoa, Anguilla, Bahamas, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad and Tobago, Turks and Caicos Islands, US Virgin Islands e Vanuatu.

Per effetto della citata disposizione, i costi che non eccedono il valore normale (che, cioè, sono in linea con gli importi di mercato) sono deducibili integralmente; mentre i costi che eccedono il valore normale sono deducibili, per l'eccedenza, a fronte della dimostrazione dell'effettivo interesse economico dell'operazione nonché dell'effettiva esecuzione.

La Legge di Bilancio reintroduce anche l'obbligo di indicazione separata dei costi nella dichiarazione dei redditi, prevedendo in caso di omissione una sanzione amministrativa pari al 10% dei costi stessi, con un massimo di 50.000 Euro.

Le disposizioni dei commi 9-bis e 9-ter in esame non si applicano per le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile l'art. 167 del TUIR, concernente le disposizioni in materia di imprese estere controllate (le c.d. CFC).

2.2. Affrancamento degli utili delle partecipate a regime privilegiato

(Art. 1 co. 87 e ss.)

La Legge di Bilancio modifica l'art. 47, comma 4, e l'art. 89, comma 3, del TUIR prevedendo un'imposizione sostitutiva sugli utili e sulle riserve di utili delle partecipate a regime fiscale privilegiato, i quali potrebbero concorrere integralmente alla formazione del reddito del socio italiano una volta distribuiti. Gli utili affrancati, una volta distribuiti, non sono invece più assoggettati a tassazione.

In particolare, la Legge di Bilancio dispone che gli utili e le riserve di utili non ancora distribuiti alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio stessa (i.e. 1° gennaio 2023), risultanti dal bilancio dei soggetti direttamente o indirettamente partecipati di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), del TUIR, relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022, sono integralmente esclusi dalla formazione del reddito del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato, a condizione che sia esercitata l'opzione per l'imposta sostitutiva.

Tale opzione è esercitabile solo dai contribuenti che detengono le partecipazioni nell'ambito dell'attività di impresa, in particolare:

- i contribuenti soggetti all'IRES possono optare per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, con aliquota del 9%, degli utili e delle riserve di utile,
- i contribuenti assoggettati all'IRPEF possono optare per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, con aliquota del 30%, degli utili e delle riserve di utile.

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 dicembre 2022. Se, però, il rimpatrio degli utili avviene entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte dovute per l'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 (ovvero il 2023), le suddette aliquote sono ridotte di 3 punti percentuali.

L'opzione può essere esercitata distintamente per ciascuna partecipata estera e con riguardo a tutti o a parte dei relativi utili e riserve di utile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022.

Gli utili distribuiti si considerano prioritariamente formati con quelli assoggettati alle imposte sostitutive in esame.

Infine, il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione nell'entità estera detenuta dal soggetto residente o localizzato nel territorio dello Stato è incrementato, fino a concorrenza del corrispettivo della cessione, dell'importo degli utili e delle riserve di utili assoggettati all'imposta sostitutiva e diminuito dell'importo dei medesimi utili e riserve di utili distribuiti.

2.3. Tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in società "immobiliari"

(Art. 1 co. 96 e ss.)

La Legge di Bilancio, inserendo all'art. 23 del TUIR il comma 1-bis, modifica il regime fiscale delle plusvalenze realizzate dai soggetti non residenti (persone fisiche e società) a seguito della cessione di partecipazioni in società immobiliari non residenti se il loro valore deriva in parte significative da immobili situati in Italia.

In particolare, il nuovo comma 1-bis del citato art. 23 dispone che si considerano prodotti in Italia i redditi diversi realizzati mediante la cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società ed enti non residenti, il cui valore, per più della metà, deriva, in qualsiasi momento nel corso dei 365 giorni che precedono la loro cessione, direttamente o indirettamente, da beni immobili situati in Italia; la disposizione non si applica con riferimento alla cessione di titoli negoziati in mercati regolamentati.

Viene anche modificato l'art. 5 del D.Lgs. n. 461/1997 dove, dopo il comma 5 (esenzione dall'imposta sostitutiva del 26%) è inserito un nuovo comma 5-bis che dispone che le disposizioni del comma 5 non si applicano ai redditi derivanti dalla

cessione di partecipazioni in società ed enti, non negoziate in mercati regolamentati, il cui valore, per più della metà, deriva, in qualsiasi momento nel corso dei 365 giorni che precedono la loro cessione, direttamente o indirettamente, da beni immobili situati nel territorio dello Stato.

Al fine dell'applicazione delle disposizioni in esame non si considerano i beni immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività di impresa nonché quelli utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa.

Infine, le disposizioni in esame non si applicano alle plusvalenze realizzate dagli organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) individuati dall'art. 1, comma 633, Legge 30 dicembre 2020, n. 178 (OICR conformi alla direttiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 13 luglio 2009, OICR non conformi alla citata direttiva 2009/65/CE, il cui gestore sia soggetto a forme di vigilanza nel Paese estero nel quale è istituito ai sensi della direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'8 giugno 2011, istituiti negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo SEE che consentono un adeguato scambio di informazioni).

2.4. Investment management exemption

(Art. 1 co. 255)

La Legge di Bilancio, modificando l'art. 162 del TUIR, introduce nel nostro ordinamento la c.d. investment management exemption. Il cui scopo, condiviso a livello internazionale, è quello di evitare che i soggetti che gestiscono in Italia investimenti per conto di fondi e di altri investitori non residenti (i c.d. asset manager) possano, poste determinate condizioni, essere qualificati come stabili organizzazioni di tali veicoli.

3. Regimi fiscali speciali

3.1. Modifiche al regime forfetario

(Art. 1 co.54)

La Legge di Bilancio modifica il regime forfetario di cui all'art. 1, commi 54 – 89, Legge n. 190, 23 dicembre 2014, prevedendo: l'incremento da 65.000 a 85.000 Euro del limite di ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel medesimo e la fuoriuscita automatica e immediata dal citato regime nel caso in cui, in corso d'anno, i ricavi o i compensi percepiti superino il limite di 100.000,00 Euro. Le modifiche sono in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2023.

In maggiore dettaglio, con riferimento alla fuoriuscita dal regime che in passato si verificava dall'anno successivo a quello in cui cessava la sussistenza delle condizioni di accesso e permanenza o si verificava una causa di esclusione, viene ora prevista l'esclusione immediata dal regime forfetario se, in corso d'anno, i ricavi o i compensi superano la soglia di 100.000 Euro. In tal caso, ai fini delle imposte dirette, il reddito dell'intero anno è determinato con le modalità ordinarie e ai fini IVA, è dovuta l'imposta a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.

3.2. Flat Tax incrementale

(Art. 1 co.55 e ss.)

La Legge di Bilancio introduce nell'ordinamento tributario 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. L'imposta sostitutiva trova applicazione limitatamente all'anno 2023 e riguarda solo le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che non hanno applicato il regime forfetario di cui alla L. 190/2014.

La base imponibile dell'imposta sostitutiva è pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022 al netto di una riduzione forfetaria del 5% applicate al maggiore dei redditi del triennio in esame. La base imponibile non può essere superiore in ogni caso alla somma di 40.000 Euro.

Nella determinazione degli acconti dovuti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali per il periodo d'imposta 2024 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni in esame.

4. Regimi agevolativi

4.1. Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni quotate e non quotate

(Art. 1 co. 107 e ss.)

La Legge di Bilancio proroga la disciplina relative alla rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate di cui all'art. 5 della Legge n. 448/2001, estendendone l'applicazione anche alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione. Inoltre, viene prorogata anche la rivalutazione dei terreni (agricoli ed edificabili) di cui all'art. 7 della Legge n. 448/2001.

Pertanto, in base alla predetta proroga è consentito alle persone fisiche, alle società semplici, agli enti non commerciali e ai soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni detenuti al 1° gennaio 2023, al di fuori del regime d'impresa, ai fini della determinazione delle relative plusvalenze di cui all'art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis) del TUIR.

Entro il 15 novembre 2023 va redatta la perizia di stima della partecipazione non quotata o del terreno. Invece, per la rideterminazione del costo dei titoli, delle quote o dei diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione posseduti a 1° gennaio 2023, il nuovo co. 1-bis dell'art. 5 della Legge n. 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 ai sensi dell'art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

L'aliquota dell'imposta sostitutiva dovuta in ragione dei suddetti affrancamenti è pari al 16% e va versata per l'intero ammontare, entro il 15 novembre 2023, oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo scadenti, rispettivamente, il 15 novembre 2023, il 15 novembre 2024 e il 15 novembre 2025 con applicazione degli interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima.

4.2. Affrancamento dei redditi degli OICR

(Art. 1 co. 112 e ss.)

La Legge di Bilancio dispone che i redditi di capitale di cui all'art. 44, comma 1, lettera g), del TUIR, e i redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettera c-ter), del TUIR, derivanti dalla cessione o dal rimborso di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) si considerano realizzati a condizione che, su opzione del contribuente, sia assoggettata a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, con l'aliquota del 14%, la differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31 dicembre 2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione.

L'opzione per l'affrancamento in esame deve essere esercitata entro il 30 giugno 2023 mediante apposita comunicazione all'intermediario presso il quale è intrattenuto un rapporto di custodia, amministrazione, gestione di portafogli o altro stabile rapporto e la relativa imposta va versata da questi entro il 16 settembre 2023, previa provvista ricevuta dal contribuente.

In assenza di un rapporto di custodia, amministrazione, gestione di portafogli o altro stabile rapporto, l'opzione è esercitata direttamente dal contribuente nella propria dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2022 e il versamento dell'imposta sostitutiva va effettuato entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi.

La Legge di Bilancio esclude espressamente dall'affrancamento in esame i titoli detenuti in rapporti di gestione di portafogli per i quali sia stata esercitata l'opzione per il c.d. "risparmio gestito" di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 461/97.

4.3. Affrancamento delle polizze di assicurazione

(Art. 1 co. 114)

In merito alle polizze di assicurazione sulla vita viene consentito, su opzione del contraente, di affrancare i redditi di cui all'art. 44 co. 1 lett. g-quater) del TUIR, costituiti dalla differenza tra il valore della riserva matematica alla data del 31 dicembre 2022 e i premi versati, attraverso la corresponsione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi pari al 14%. L'imposta sostitutiva è versata dall'impresa di assicurazione entro il 16 settembre 2023 e la relativa provvista è fornita dal contraente.

La norma si applica alle polizze vita che rientrano nei rami I (durata della vita umana) e V (contratti di capitalizzazione) ai sensi dell'art. 2, comma 1, D.Lgs. n. 209, 7 settembre 2005 n. 209. I contratti di assicurazione per i quali è esercitata

l'opzione in esame non possono essere oggetto di riscatto prima del 1° gennaio 2025 e sono esclusi dall'applicazione del regime in oggetto i contratti di assicurazione la cui scadenza è prevista entro il 31 dicembre 2024.

4.4. Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice

(Art. 1 co. 100 e ss.)

Con la legge di Bilancio sono stati riaperti i termini per l'effettuazione delle operazioni di (i) assegnazione e cessione agevolata ai soci di beni immobili (con l'eccezione di quelli strumentali per destinazione) e di beni mobili registrati non strumentali e (ii) trasformazione in società semplice di società, di persone o di capitali, che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni. I benefici fiscali riguardano le operazioni poste in essere entro il 30 settembre 2023.

La Legge di Bilancio prevede un'imposizione sostitutiva dell'8% (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno due anni nel triennio 2020-2022) sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione e un'imposizione sostitutiva dell'11% sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.

Le imposte sostitutive vanno versate per il 60% entro il 30 settembre 2023 e per il rimanente 40% entro il 30 novembre 2023.

Per le assegnazioni e le cessioni ai soci in oggetto, le aliquote dell'imposta proporzionale di registro eventualmente applicabili sono ridotte alla metà e le imposte ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa

4.5. Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale

(Art. 1 co. 106)

Con la legge di Bilancio è stata riaperta la possibilità dell'estromissione agevolata dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, che consente di fare transitare l'immobile dalla sfera imprenditoriale a quella personale con un'imposizione ridotta.

Al proposito, viene infatti previsto che le disposizioni dell'art. 1, comma 121, della Legge n. 208, 28 dicembre 2015, si applicano anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni ivi indicati, posseduti alla data del 31 ottobre 2022, poste in essere dal 1° gennaio 2023 al 31 maggio 2023.

I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva (dell'8%) sono effettuati, rispettivamente, entro il 30 novembre 2023 e il 30 giugno 2024.

4.6. Riduzione dell'imposta sostitutiva sui premi di risultato

(Art. 1 co. 63)

L'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionale e comunale sui premi di risultato viene ridotta dal 10% al 5% per i premi e le somme erogati nell'anno 2023 (art. 1, comma 182, Legge n. 208, 28 dicembre 2015).

4.7. Superbonus

(Art. 1 co. 894 e ss.)

La disciplina del superbonus (di cui all'art. 119 del D.L. n. 34/2020) è stata di recente modificata dall'art. 9 del D.L. n. 176, 18 novembre 2022 (Decreto c.d. "Aiuti-quater") attualmente in corso di conversione.

Con la Legge di Bilancio l'aliquota del 110% del superbonus relativa alle spese sostenute nel 2023 viene ridotta al 90% ma soltanto per determinate tipologie di interventi agevolati.

5. Definizioni fiscali, accertamenti, iscrizioni a ruolo e contenziosi

5.1. Definizione degli avvisi bonari

(Art. 1 co. 153 e ss.)

La legge di Bilancio introduce la possibilità di una definizione agevolata degli avvisi bonari emessi, ai sensi dell'art. 36-bis, D.P.R. n. 600/73 e art. 54-bis D.P.R. n. 633/72, in relazione alla liquidazione delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021, a condizione che il termine di 30 giorni per il pagamento non sia ancora decorso a 1° gennaio 2023 e di quelli che verranno inviati al contribuente in data successiva. 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%.

5.2. Ravvedimento operoso speciale

(Art. 1 co. 174 e ss.)

La Legge di Bilancio introduce un ravvedimento operoso speciale, che a differenza di quello "ordinario", comporta la riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo e la possibilità di versamento in 8 rate.

In particolare, viene previsto che con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, le violazioni diverse da quelle definibili ai sensi dei commi da 153 a 159 e da 166 a 173 della legge di Bilancio stessa, riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti, possono essere regolarizzate con il pagamento di 1/18 del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti.

Il versamento di tali somme può essere effettuato in otto rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata fissata al 31 marzo 2023. Sulle rate successive alla prima, da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi.

La regolarizzazione in esame è consentita se le violazioni non siano state già contestate alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata.

5.3. Sanatoria degli errori formali

(Art. 1 co. 166 e ss.)

La Legge di Bilancio prevede la possibilità di definire le irregolarità, le infrazioni e l'inosservanza di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive e sul pagamento di tali tributi, commesse fino al 31 ottobre 2022, mediante il versamento di una somma pari a Euro 200 per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni. Il pagamento della suddetta somma è effettuato in due rate di pari importo da versare, rispettivamente, entro il 31 marzo 2023 e il 31 marzo 2024.

Dalla regolarizzazione sono escluse le violazioni contenute in atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni divenuti definitivi alla data del 1° gennaio 2023.

5.4. Definizione degli accertamenti con adesione e di accertamenti

(Art. 1 co. 179 e ss.)

La Legge di Bilancio dispone la definizione, mediante un procedimento di adesione per taluni atti impositivi e per i processi verbali di constatazione.

In particolare, con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate per gli accertamenti con adesione di cui agli art. 2 e 3 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218:

- relativi a processi verbali di constatazione redatti ai sensi dell'art. 24 della Legge 7 gennaio 1929, n. 4, e consegnati entro la data del 31 marzo 2023,
- relativi ad avvisi di accertamento e ad avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della presente legge di bilancio (i.e. 1° gennaio 2023) e a quelli notificati successivamente, entro il 31 marzo 2023,

le sanzioni di cui al comma 5 dell'art. 2 e al comma 3 dell'art. 3 del citato D.Lgs. n. 218/1997 si applicano nella misura di 1/18 del minimo previsto dalla legge. La disposizione si applica anche agli atti di accertamento con adesione relativi agli inviti di cui all'art. 5-ter del D.Lgs. n. 218/1997, notificati entro il 31 marzo 2023.

Gli avvisi di accertamento e gli avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della presente legge di Bilancio (i.e. 1° gennaio 2023) e quelli notificati dall’Agenzia delle entrate successivamente, entro il 31 marzo 2023, sono definibili in acquiescenza ai sensi dell’art. 15 del D.Lgs. n. 218/1997, entro il termine ivi previsto, con la riduzione ad 1/18 delle sanzioni irrogate. La disposizione si applica anche agli atti di recupero non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della presente legge e a quelli notificati dall’Agenzia delle entrate successivamente, entro il 31 marzo 2023, con il pagamento delle sanzioni nella misura di 1/18 delle sanzioni irrogate e degli interessi applicati, entro il termine per presentare il ricorso.

Le somme dovute per le definizioni in esame possono essere versate anche ratealmente in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo entro l’ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al tasso legale ed è esclusa la compensazione.

5.5. Regolarizzazione di omessi versamenti relativi a istituti deflativi del contenzioso

(Art. 1 co. 219 e ss.)

La Legge di Bilancio prevede la facoltà di regolarizzare l’omesso o carente versamento delle rate successive alla prima dovute in ragione dei seguenti istituti deflativi: accertamento con adesione, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale.

La regolarizzazione si perfeziona con l’integrale versamento di quanto dovuto entro il 31 marzo 2023 oppure con il versamento di un numero massimo di 20 rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata il 31 marzo 2023. Sull’importo delle rate successive alla prima, con scadenza il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata. È esclusa la compensazione prevista dall’articolo 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

5.6. Definizione delle liti pendenti

(Art. 1 co. 186 e ss.)

La Legge di Bilancio introduce anche la possibilità di definire le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l’Agenzia delle entrate ovvero l’Agenzia delle dogane e dei monopoli, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello innanzi alla Corte di cassazione, anche a seguito di rinvio, alla data di entrata in vigore della presente legge di Bilancio (1° gennaio 2023), su domanda del soggetto che ha proposto l’atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia, stabilito ai sensi del comma 2 dell’art. 12 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

In maggior dettaglio:

- in caso di ricorso pendente in primo grado, la controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore della stessa;
- in caso di soccombenza della competente Agenzia fiscale nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data di entrata in vigore della presente legge di Bilancio (1° gennaio 2023), le controversie possono essere definite con il pagamento:
 - a) del 40% del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado,
 - b) del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di secondo grado;
- in caso di accoglimento parziale del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra il contribuente e la competente Agenzia fiscale, l’importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni è dovuto per intero relativamente alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale e in misura ridotta, secondo le disposizioni precedenti, per la parte di atto annullata;
- le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di Cassazione, per le quali la competente Agenzia fiscale risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, possono essere definite con il pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia;
- le controversie relative esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo possono essere definite con il pagamento del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza della competente Agenzia fiscale nell’ultima o unica

pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata alla data di entrata in vigore della presente legge di Bilancio (1° gennaio 2023), e con il pagamento del 40% negli altri casi.

In caso di controversia relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione agevolata.

Per definire la lite occorre presentare domanda entro il 30 giugno 2023 e pagare le somme o la prima rata. È escluso il pagamento tramite compensazione ed è ammessa la dilazione (per i debiti di importo superiore a 1.000 Euro) in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo, con applicazione degli interessi legali calcolati dalla data di versamento della prima rata. Dalle somme da versare per effetto della definizione si scomputano quelle già corrisposte a seguito della riscossione frazionata. Ove non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda. Per ogni controversia va presentata una domanda autonoma.

Le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 luglio 2023 ed entro la stessa data il contribuente ha l'onere di depositare, presso l'organo giurisdizionale innanzi al quale pende la controversia, copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata. Nelle controversie pendenti in ogni stato e grado, in caso di deposito della richiesta di definizione in esame, il processo è dichiarato estinto e le spese del processo restano a carico della parte che le ha anticipate.

Per le controversie definibili sono sospesi per nove mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono tra la data di entrata in vigore della presente legge (1° gennaio 2023) e il 31 luglio 2023.

La legge attribuisce poi facoltà agli enti territoriali di stabilire, entro il 31 marzo 2023, l'applicazione delle disposizioni in tema di definizione delle liti alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui sono parte i medesimi enti o loro enti strumentali.

Per completezza si rammenta che la definizione in oggetto è alternativa rispetto alla definizione delle liti pendenti in Cassazione alla data del 16 settembre 2022 ex art. 5 della Legge n. 130/2022. Quest'ultima definizione prevede lo stralcio fino all'80% delle imposte ma opera solo per le liti del valore, a seconda dei casi, sino a 100.000 Euro o sino a 50.000 Euro. Inoltre, la definizione di cui all'art. 5 citato richiede che l'Agenzia fiscale sia stata soccombente in almeno uno dei gradi precedenti.

5.7. Conciliazione giudiziale agevolata

(Art. 1 co. 206 e ss.)

In alternativa alla definizione delle liti pendenti, la Legge di Bilancio prevede anche una conciliazione rafforzata per i processi in primo o secondo grado alla data del 1° gennaio 2023 in cui è parte l'Agenzia delle Entrate che riguardino atti impositivi.

Al proposito, viene infatti previsto che in alternativa alla definizione agevolata (di cui ai commi da 186 a 205, *vedasi sopra*), le controversie pendenti al 1° gennaio 2023 innanzi alle corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado aventi ad oggetto atti impositivi, in cui è parte l'Agenzia delle entrate, possono essere definite, entro il 30 giugno 2023, con l'accordo conciliativo di cui all'art. 48 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546/2007.

In particolare, in deroga a quanto previsto dall'art. 48-ter, comma 1, del D.Lgs. n. 546/1997, all'accordo conciliativo in esame si applicano le sanzioni ridotte a 1/18 del minimo previsto dalla legge, gli interessi e gli eventuali accessori.

Come previsto dall'art. 48-ter, commi 2 e 4, in esame, il versamento delle somme dovute ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata, deve essere effettuato entro 20 giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo.

Trovano applicazione le disposizioni previste dall'art. 8 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, con un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo da versare entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata. È esclusa la compensazione prevista dall'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

5.8. Rinuncia agevolata per le liti in Cassazione

(Art. 1 co. 213 e ss.)

In alternativa alla definizione delle liti pendenti, la Legge di Bilancio prevede per processi pendenti al 1° gennaio 2023 in Cassazione in cui è parte l’Agenzia delle Entrate che riguardano atti impositivi, la possibilità di una rinuncia al ricorso principale o incidentale mediante accordo con l’Agenzia delle Entrate da formalizzarsi entro il 30 giugno 2023.

Le sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo. Il pagamento rateale non è previsto e non è ammessa la compensazione.

5.9. Rottamazione dei ruoli

(Art. 1 co. 222 e ss. e 231 ss.)

I commi 222 e seguenti della legge di Bilancio prevedono l’annullamento automatico dei ruoli qualora si tratti di debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore della presente legge di Bilancio (1° gennaio 2023), fino a 1.000 Euro (comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni) risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015

I commi 231 e seguenti, invece prevedono la rottamazione dei ruoli relativi a carichi derivanti da ruoli, accertamenti esecutivi e avvisi di addebito consegnati agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022.

Il contribuente, presentando domanda entro il 30 aprile 2023, può beneficiare dello sgravio delle somme iscritte per sanzioni, interessi compresi nei carichi, interessi di mora ex art. 30 del DPR 602/73 e compensi di riscossione.

Il pagamento potrà essere suddiviso in 18 rate scadenti: le prime due, per un importo pari, ciascuna, al 10% delle somme dovute, il 31 luglio 2023 e il 30 novembre 2023 e le residue, il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ogni anno. Sugli importi dilazionati sono dovuti, dal 1° agosto 2023, gli interessi. È possibile pagare in unica soluzione entro il 31 luglio 2023.

6. Accertamento e riscossione

6.1. Termini di notifica delle cartelle di pagamento

(Art. 1 co. 158)

La legge di Bilancio prevede che in deroga a quanto previsto dallo Statuto del Contribuente (art. 3), con riferimento alle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019, richieste con le comunicazioni previste dagli art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, 54-bis del D.P.R. n. 633/1972, i termini di decadenza per la notificazione delle relative cartelle di pagamento, di cui all’art. 25, comma 1, lettera a), del D.p.R. n. 602/1973, sono prorogati di un anno (con scadenza, pertanto, al 31 dicembre 2024).

6.2. Termini di notifica degli atti di contestazione delle sanzioni

(Art. 1 co. 171)

La legge di Bilancio prevede che in deroga a quanto previsto dallo Statuto del Contribuente (art. 3), con riferimento alle violazioni formali commesse fino al 31 ottobre 2022, oggetto di un processo verbale di constatazione, i termini di cui all’art. 20, comma 1, del D.Lgs. n. 472/1997 (31 dicembre del quinto anno successivo), sono prorogati di due anni.

6.3. Dilazione per il pagamento di avvisi bonari

(Art. 1 co. 159)

Come noto, gli avvisi bonari emessi a seguito di liquidazione automatica o controllo formale delle dichiarazioni possono essere definiti se le somme vengono pagate entro i 30 giorni dalla comunicazione dell’avviso stesso. Gli importi potevano essere dilazionati in un numero massimo di 8 rate trimestrali se non superano i 5.000 Euro, oppure di 20 rate trimestrali se superiori. Con la modifica recata dalla legge di Bilancio la dilazione nel pagamento dei ruoli potrà avvenire sempre in 20 rate trimestrali.

6.4. Settore dello sport: versamenti sospesi

(Art. 1 co. 160 e ss.)

Le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche possono effettuare i versamenti delle ritenute alla fonte, comprensive di quelle relative alle addizionali regionale e comunale, e dell'IVA (di cui all'art. 1 co. 923 lett. a) e c) della L. 234/2021), sospesi fino al 30 novembre 2022 in un'unica soluzione entro il 29 dicembre 2022 ovvero in 60 rate di pari importo, con scadenza delle prime 3 rate entro il 29 dicembre 2022 e delle successive rate mensili entro l'ultimo giorno di ciascun mese, a decorrere dal mese di gennaio 2023.

7. Le crypto-attività

La Legge di Bilancio, modificando taluni articoli del TUIR e del D.Lgs. n. 461/1997, riformula il regime fiscale applicabile alla c.d. crypto-attività.

7.1. Tassazione ai fini delle imposte sui redditi delle crypto-attività: soggetti non imprenditori

(Art. 1 co. 126 e ss.)

La legge di Bilancio introduce:

- all'art. 67, comma 1, del TUIR una nuova lettera c-sexies che dispone che costituiscono redditi diversi (se non costituiscono redditi di capitali e se non sono conseguiti nell'esercizio dell'impresa) le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di crypto-attività, comunque denominate, non inferiori complessivamente a 2.000 Euro nel periodo d'imposta. Ai fini della presente lettera, per "crypto-attività" si intende una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere trasferiti e memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga. Non costituisce una fattispecie fiscalmente rilevante la permuta tra crypto-attività aventi eguali caratteristiche e funzioni;
- all'art. 68, in materia di plusvalenze, il comma 9-bis che dispone che le plusvalenze di cui alla lettera c-sexies) del comma 1 dell'art. 67 sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito ovvero il valore normale delle crypto-attività permutate e il costo o il valore di acquisto. Le plusvalenze di cui al primo periodo sono sommate algebricamente alle relative minusvalenze; se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze, per un importo superiore a 2.000 Euro, l'eccedenza è riportata in deduzione integralmente dall'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate. Nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione. Nel caso di acquisto per donazione si assume come costo il costo del donante. Il costo o valore di acquisto è documentato con elementi certi e precisi a cura del contribuente; in mancanza il costo è pari a zero. I proventi derivanti dalla detenzione di crypto-attività percepiti nel periodo di imposta sono assoggettati a tassazione 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 D.Lgs. 461/1997.

7.2. Tassazione ai fini delle imposte sui redditi delle crypto-attività: soggetti imprenditori (incluse le società)

(Art. 1 co. 131 e ss.)

La legge di Bilancio 2023 ha inserito nell'art. 110 del TUIR il nuovo comma 3-bis, ai sensi del quale non concorrono alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle crypto-attività alla chiusura del periodo d'imposta, a prescindere dall'imputazione a conto economico. Il criterio di irrilevanza fiscale delle valutazioni delle crypto-attività si estende anche all'IRAP

7.3. Rideterminazione del valore delle crypto-attività

(Art. 1 co. 133 e ss.)

Ai fini determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze su crypto-attività di cui alla lett. c-sexies) del co. 1 dell'art. 67 del TUIR possedute alla data del 1° gennaio 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 (valore normale/di mercato), a condizione che il predetto valore sia

assoggettato a un'imposta sostitutiva del 14%, da versarsi entro il 30 giugno 2023, in un massimo di tre rate annuali di pari importo, con applicazione degli interessi nella misura del 3% annuo.

7.4. Regolarizzazione delle cripto-attività

(Art. 1 co. 138 e ss.)

Con la legge di Bilancio viene prevista un'apposita procedura per la regolarizzazione delle violazioni commesse a livello reddituale e di monitoraggio fiscale in esercizi precedenti.

I soggetti destinatari di tale procedura sono quelli menzionati dall'art. 4 co. 1 del D.L. 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.

La regolarizzazione riguarda l'omessa indicazione nel quadro RW delle cripto-attività detenute entro il 31 dicembre 2021, nonché l'omessa indicazione dei relativi redditi.

La definizione opera:

- per il contribuente che non ha realizzato redditi nel periodo d'imposta, ma deteneva cripto-valute da dichiarare nel quadro RW, mediante il versamento di una sanzione ridotta dello 0,5% del valore delle attività non dichiarate per ciascun periodo d'imposta interessato,
- per il contribuente invece che ha realizzato redditi nel periodo di riferimento, mediante 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 e di una maggiorazione dello 0,5% del medesimo valore, a titolo di sanzioni e interessi, che sana le violazioni sul monitoraggio fiscale.

7.5. Obblighi di monitoraggio delle cripto-attività

(Art. 1 co. 129)

La legge di Bilancio estende gli obblighi di monitoraggio fiscale per gli intermediari finanziari in relazione alle cripto-attività, mediante una modifica dell'art. 1, comma 1, del D.L. n. 167/1990.

Per quanto riguarda il quadro RW della dichiarazione dei redditi, attraverso la modifica all'art. 4 co. 1 del DL 167/90, sono state incluse in modo espresso tra le attività oggetto di segnalazione le cripto-attività.

7.6. Imposta di Bollo e IVAFE per le cripto-attività

(Art. 1 co. 144 e ss.)

A partire dal 1° gennaio 2023 anche le cripto-attività sono soggette all'imposta di Bollo e all'IVAFAE nella misura proporzionale del 2 per mille. L'IVAFAE 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.

8. In breve

8.1. Aumento dell'imposta sostitutiva sulle riserve matematiche dei rami vita

(Art. 1 co. 264)

Sale dallo 0,45% allo 0,5% l'aliquota dell'imposta sostitutiva dovuta dalle imprese di assicurazione sulle riserve matematiche dei rami vita iscritte nel bilancio.

8.2. Imposta sostitutiva sulle pensioni AVS e LPP svizzere e del Principato di Monaco

(Art. 1 co. 77 e ss.)

Viene prevista l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 5% sulle somme ovunque corrisposte in Italia da parte della assicurazione invalidità, vecchiaia e superstiti svizzera (AVS) e della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia,

i superstiti e l'invalidità svizzera (LPP). A decorrere dal 1° gennaio 2023, si prevede l'applicazione della medesima imposta sostitutiva del 5% per le somme percepite da soggetti residenti ovunque corrisposte da parte dell'assicurazione di invalidità, vecchiaia e superstiti della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità del Principato di Monaco, comprese le prestazioni di prepensionamento erogate da enti o istituti del Principato di Monaco, maturate sulla base anche di contributi previdenziali tassati alla fonte nel Principato di Monaco.

8.3. Contributo società energy & gas

(Art. 1 co.115 e ss.)

Viene introdotto un contributo di solidarietà straordinario contro il caro bollette per il 2023 e modificato l'ambito soggettivo di applicazione del contributo straordinario relativo al 2022.

Il contributo straordinario per il 2023 è dovuto dai soggetti i cui ricavi del periodo d'imposta precedente a quello in corso al 1° gennaio 2023 derivano per almeno il 75% da attività di produzione, rivendita o importazione di energia elettrica, gas metano, gas naturale e prodotti petroliferi.

Il contributo di solidarietà è determinato applicando un'aliquota pari al 50% sull'ammontare della quota del reddito complessivo determinato ai fini IRES relativo al periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023, che eccede per almeno il 10% la media dei redditi complessivi IRES conseguiti nei quattro periodi di imposta antecedenti a quello in corso al 1° gennaio 2022; qualora in cui la media dei redditi complessivi sia negativa si assume un valore pari a zero. L'ammontare del contributo straordinario, in ogni caso, non può essere superiore a una quota pari al 25% del valore del patrimonio netto alla data di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.

Il contributo va versato entro il sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio precedente a quello in corso al 1° gennaio 2023. I soggetti che in base a disposizioni di legge approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio effettuano il versamento entro il mese successivo a quello di approvazione del bilancio; infine i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare possono effettuare il versamento del contributo entro il 30 giugno 2023.

Il contributo di solidarietà non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive. Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione del contributo di solidarietà, nonché del contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi

Con riferimento al contributo straordinario per il 2022, viene modificata la disciplina di cui all'art. 37 del D.L. 21/2022, stabilendo che il contributo è dovuto a condizione che almeno il 75% del volume d'affari del 2021 derivi dalle attività di produzione, importazione, estrazione e vendita di energia elettrica, gas e prodotti petroliferi.

Con riferimento alla base imponibile, è disposto che non concorrono alla determinazione della stessa: (i) le cessioni e gli acquisti di azioni, di obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e quote sociali che intercorrono tra i soggetti; (ii) le operazioni attive non soggette a IVA per carenza del presupposto territoriale. Qualora, per effetto delle modifiche apportate, l'importo versato non sia corretto, è possibile versarlo entro il 31 marzo 2023 o recuperarlo in compensazione da tale data.

8.4. Crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas naturale - Proroga per il primo trimestre 2023

(Art. 1 co. 2 e ss.)

I crediti d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale vengono riconosciuti anche per il primo trimestre 2023, con alcune modifiche.

In maggiore dettaglio, i crediti d'imposta per il primo trimestre 2023 sono riconosciuti per l'acquisto di energia e gas:

- (i) alle imprese energivore nella misura del 45% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023; il credito d'imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta e auto consumata nel primo trimestre 2023;

- (ii) imprese non energivore (dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW) nella misura del 35% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023;
- (iii) alle imprese gasivore e non gasivore nella misura del 45% delle spese sostenute per l'acquisto di gas naturale consumato nel primo trimestre 2023 per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici.

I crediti d'imposta sono utilizzabili in compensazione (in F24) entro il 31 dicembre 2023 e sono trasferibili, solo per intero, dalle medesime imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza possibilità di successiva ulteriore cessione, ad esclusione di cessioni effettuate a favore di soggetti "vigilati".

8.5. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - Proroga

(Art. 1 co. 423)

Viene prorogato dal 30 giugno 2023 al 30 settembre 2023 il termine "lungo" per l'effettuazione degli investimenti in beni materiali 4.0 prenotati entro il 31 dicembre 2022.

Pertanto alle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali materiali nuovi "4.0" (indicati nell'allegato A alla L. 232/2016), a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 settembre 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20%, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del: 40% del costo per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro; 20% del costo per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro; 10% del costo per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

8.6. Rinvio del termine per la domanda del credito R&D

(Art. 1 co. 271)

Viene prorogato dal 31 ottobre 2023 al 30 novembre 2023 il termine per la presentazione della domanda di riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo indebitamente compensato, introdotta dall'art. 5 co. 7 - 12 del DL 146/2021.

Ai fini della regolarizzazione il contribuente deve presentare una richiesta predisposta utilizzando l'apposito modello approvato con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 188987, 1° giugno 2022, e procedere al riversamento del credito, senza possibilità di compensazione ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. 241/97.

La proroga in oggetto non incide sui termini per effettuare i pagamenti; pertanto, il riversamento del credito dovrà essere effettuato o in un'unica soluzione, entro il 16 dicembre 2023, oppure, al ricorrere di determinate condizioni, in 3 rate annuali di pari importo, scadenti rispettivamente il 16 dicembre 2023, il 16 dicembre 2024 e il 16 dicembre 2025, con maggiorazione delle rate successive alla prima degli interessi legali.

8.7. Crediti d'imposta per le quotazioni delle PMI

(Art. 1 co. 395)

Viene prorogato al 31 dicembre 2023 il credito d'imposta sui costi di consulenza relativi alla quotazione delle PMI (pari al 50% dei costi sostenuti), incrementando l'importo massimo da 200.000 a 500.000 Euro.

8.8. Crediti d'imposta per il Mezzogiorno

(Art. 1 co. 265 e ss.)

Vengono prorogati al 2023:

- il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nel Mezzogiorno;
- il credito d'imposta per investimenti nelle ZES;
- il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo "maggiorato" per il Mezzogiorno;
- il credito d'imposta per installare impianti di compostaggio presso i centri agroalimentari nelle regioni Campania, Molise, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia.

9. IVA

9.1. Riduzione dell'aliquota IVA al 5% per le somministrazioni di gas del I trimestre 2023

(art. 1, comma 13)

Il comma 13, introdotto al fine di contenere gli effetti dell'aumento del prezzo del gas, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 5% per le somministrazioni di gas metano usato per combustione (per usi civili e industriali) contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi nel primo trimestre 2023.

9.2. Riduzione dell'aliquota IVA al 5% per somministrazioni di energia termica, prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto "servizio energia", del I trimestre 2023

(art. 1, comma 14)

Il comma 14 prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 5% per le somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto "servizio energia" contabilizzate per i consumi stimati o effettivi nel primo trimestre 2023.

9.3. Riduzione dell'aliquota IVA al 5% per servizi di teleriscaldamento del I trimestre 2023

(art. 1, comma 16)

Il comma 16 prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 5% per le forniture di servizi di teleriscaldamento, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi nel primo trimestre 2023.

9.4. Riduzione dell'aliquota IVA al 5% per prodotti per l'infanzia e per l'igiene femminile

(art. 1, comma 72)

Il comma 72 introduce (modificando la Tabella A, parte II- bis, al d.P.R. n. 633/1972) l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 5% per:

- i prodotti assorbenti e tamponi destinati alla protezione dell'igiene intima femminile (indipendentemente dalla loro caratteristiche)
- latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto;
- preparazioni alimentari di farine, semole, semolini, amidi, fecole o estratti di malto per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini, condizionate per la vendita al minuto (codice NC1901 10 00);
- pannolini per bambini; seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli.

In assenza di una decorrenza espressa, le disposizioni si applicano alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2023 (i.e. dall'entrata in vigore della legge di bilancio).

9.5. Riduzione dell'aliquota IVA al 10% per le cessioni di pellet per l'anno 2023

(art. 1, comma 73)

Il comma 73 - in deroga al n. 98 della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633/1972 - prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10% alla cessione dei pellet effettuate nel 2023.

9.6. Cessioni di beni per il tramite di piattaforme digitali

(art. 1, comma 151)

Il comma 151 introduce a carico dei soggetti passivi IVA che facilitano tramite l'uso di piattaforme digitali la vendita *on line* di determinati beni mobili individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze esistenti sul territorio dello Stato nei confronti di soggetti consumatori finali (B2C) l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai propri fornitori e alle operazioni effettuate.

9.7. Responsabilità cessionario/committente per operazioni IVA inesistenti in reverse charge - Sanzioni

(art. 1, comma 152)

Il comma 152 modifica l'articolo 6, comma 9-bis.3 del decreto legislativo n. 471 del 1997 prevedendo che in caso di applicazione del regime di inversione contabile, per operazioni di cui al primo periodo del comma 9-bis del medesimo articolo, ma che sono inesistenti e determinate da un intento di evasione o di frode la sanzione amministrativa applicata in questo caso è quella indicata dall'art. 6, comma 6 del decreto legislativo n. 471 del 1997 pari al 90% dell'ammontare dell'IVA detratta ma che non avrebbe potuto essere detratta.

10. Altre imposte

10.1. Rinvio di “plastic tax” e “sugar tax”

(art. 1, comma 64)

È stata posticipata al 1° gennaio 2024 la decorrenza dell'efficacia della disciplina delle imposte c.d. “sugar tax” e “plastic tax” introdotte dalla Legge di Bilancio 2020.

Contatti

Bari

Corso Vittorio Emanuele II, 60
Tel. 080 8680801
Fax 080 8680802

Bologna

Via A. Testoni, 3
Tel. +39 051 65821
Fax. +39 051 228976

Catania

Viale XX Settembre 70
Tel. +39 095 6147211
Fax. +39 095 6147212

Firenze

Via Pier Capponi, 24.
Tel. +39 055 2671211
Fax. +39 055 292251

Genova

Piazza della Vittoria, 15/34
Tel. +39 010 5317811
Fax. +39 010 585319

Milano

Via Tortona, 25
Tel. +39 02 83324111
Fax. +39 02 83324112

Napoli

Via Riviera di Chiaia 180
Tel. +39 081 2488200
Fax. +39 081 2488201

Padova

Via N. Tommaseo, 78/C
Tel. +39 049 7927977
Fax. +39 049 7927988

Parma

Via Paradigna, 38
Tel. 051 65821
Fax 051 228976

Roma

Via XX Settembre, 1
Tel. +39 06 489901
Fax. +39 06 4740131

Torino

Galleria San Federico, 54
Tel. +39 011 55421
Fax. +39 011 5620395

Treviso

Viale Fratelli Bandiera, 3
Tel. 049 7927977
Fax 049 7927988

Varese

P.zza Montegrappa, 12
Tel 0332 1858342
Fax 02 83324112

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit, per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.