

A tutti i Sig.ri Clienti
Loro Sedi

Informatore n. 1 del 4 gennaio 2023

Oggetto: Legge di bilancio 2023 (L. 29.12.2022 n. 197)
Principali novità

Sul Supplemento Ordinario n. 43 alla Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29 dicembre 2022 è stata pubblicata la Legge 29 dicembre 2022 n. 197 (legge di bilancio 2023), in vigore dal 1° gennaio 2023.

Di seguito si riepilogano le principali novità in materia fiscale e di agevolazioni, nonché le novità riguardanti le definizioni fiscali, le crypto-attività e l'utilizzo del denaro contante, contenute nella legge di bilancio 2023.

INDICE DEGLI ARGOMENTI

1. NOVITA' FISCALI

- 1.1 **Modifiche al regime forfetario**
- 1.2 **Introduzione della “flat tax” incrementale**
- 1.3 **Aumento dei limiti di ricavi per la contabilità semplificata**
- 1.4 **Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice**
- 1.5 **Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale**
- 1.6 **Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (quotate e non quotate)**
- 1.7 **Regime di deducibilità dei costi “black list”**
- 1.8 **Correzione di errori contabili - Rilevanza nel periodo di imputazione in bilancio - Ambito di applicazione**
- 1.9 **Imprese operanti nel commercio di prodotti di consumo al dettaglio - Ammortamento dei fabbricati strumentali**
- 1.10 **Riduzione imposta sostitutiva sui premi di risultato**
- 1.11 **Detassazione delle mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di pasti e bevande**
- 1.12 **Tassazione delle plusvalenze su società immobiliari**
- 1.13 **Investment management exemption**
- 1.14 **Imposta sostitutiva sulle pensioni AVS e LPP svizzere e del Principato di Monaco**
- 1.15 **Legge Sabatini**
- 1.16 **Bonus psicologo**
- 1.17 **Rinvio di “plastic tax” e “sugar tax”**

2. AGEVOLAZIONI PER ACQUISTO O RISTRUTTURAZIONE DI IMMOBILI

- 2.1 Superbonus - Aliquota del 110% per le spese 2023**
- 2.2 Superbonus - Installazione di impianti fotovoltaici da parte di ONLUS, ODV e APS**
- 2.3 Detrazione IRPEF dell'IVA pagata per l'acquisto di case ad alta efficienza energetica**
- 2.4 Detrazione per le barriere architettoniche al 75% - Proroga**
- 2.5 Detrazione c.d. "bonus mobili" - Limite di spesa**
- 2.6 Proroga delle misure in favore dell'acquisto della casa di abitazione per gli *under 36***
- 2.7 Rinegoziazione dei contratti di mutuo ipotecario**

3. CREDITI DI IMPOSTA

- 3.1 Modifica alla disciplina del contributo straordinario contro il caro bollette**
- 3.2 Crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas naturale - Proroga per il primo trimestre 2023**
- 3.3 Credito d'imposta per il carburante delle imprese agricole e della pesca primo trimestre 2023**
- 3.4 Utilizzo del credito d'imposta per il carburante delle imprese agricole e della pesca terzo trimestre 2022**
- 3.5 Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali**
- 3.6 Crediti d'imposta per il Mezzogiorno**
- 3.7 Credito d'imposta per la quotazione delle PMI**
- 3.8 Rinvio del termine per la domanda di riversamento del credito ricerca e sviluppo**
- 3.9 Certificazione sulla qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo**
- 3.10 Credito d'imposta per il restauro di impianti sportivi pubblici**
- 3.11 Credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive**
- 3.12 Credito d'imposta per l'acquisto di materiali riciclati**
- 3.13 Aiuti di Stato - Recupero di alcuni aiuti del settore turismo**

4. RISCOSSIONE E ACCERTAMENTO

- 4.1 Ripresa dei versamenti fiscali sospesi per il settore dello sport**
- 4.2 Dilazione degli avvisi bonari**
- 4.3 Termini di notifica delle cartelle di pagamento - Proroga**
- 4.4 Termini di notifica degli atti di contestazione delle sanzioni - Proroga**
- 4.5 Ampliamento della compensazione dei debiti degli avvocati con crediti verso lo Stato per gratuito patrocinio**

5. NOVITÀ IN MATERIA DI DEFINIZIONI FISCALI

- 5.1 Ravvedimento operoso speciale**
- 5.2 Sanatoria degli errori formali**
- 5.3 Definizione degli avvisi bonari**
- 5.4 Definizione degli accertamenti**

- 5.5 Omessi versamenti rate istituti deflativi del contenzioso (regolarizzazione)
- 5.6 Definizione delle liti pendenti
- 5.7 Conciliazione giudiziale agevolata
- 5.8 Rinuncia agevolata in Cassazione
- 5.9 Rottamazione dei ruoli
- 5.10 Stralcio dei ruoli sino a 1.000,00 euro

6. NOVITA' IN MATERIA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

- 6.1 Aliquota IVA per le somministrazioni di gas e servizi di teleriscaldamento del primo trimestre 2023
- 6.2 Aliquota IVA per i *pellet*
- 6.3 Aliquota IVA per i prodotti per l'infanzia
- 6.4 Aliquota IVA per i prodotti dell'igiene femminile
- 6.5 Obblighi comunicativi per le vendite tramite interfacce elettroniche
- 6.6 Contrasto all'apertura di partite IVA "fittizie"
- 6.7 Operazioni inesistenti in *reverse charge* - Sanzioni

7. NOVITA' IN MATERIA DI IMU

- 7.1 IMU - Prospetto delle aliquote
- 7.2 IMU - Esenzione per gli immobili occupati
- 7.3 IMU - Adeguamento della disciplina con l'ILIA del Friuli Venezia Giulia
- 7.4 IMU - Esenzione per gli immobili distrutti o inagibili per il sisma di Emilia Romagna, Lombardia e Veneto del 2012

8. NOVITÀ IN MATERIA DI CRIPTO-ATTIVITÀ

- 8.1 Regime fiscale delle cripto-attività
- 8.2 Monitoraggio fiscale delle cripto-attività
- 8.3 Rideterminazione del valore delle cripto-attività
- 8.4 Imposta di bollo e IVAFE
- 8.5 Regolarizzazione delle cripto-attività

9. NOVITÀ IN MATERIA DI UTILIZZO DEI CONTANTI

- 9.1 Innalzamento del limite al trasferimento di denaro contante
- 9.2 Obbligo di accettare pagamenti tramite carte

&&&

1. NOVITA' FISCALI

1.1 Modifiche al regime forfetario

In relazione al regime forfetario di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 23.12.2014 n. 190, viene previsto:

- l'incremento da 65.000,00 a 85.000,00 euro del limite di ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel medesimo;
- 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 dall'1.1.2023.

Incremento del limite di ricavi e compensi

Il limite si calcola sulla base dei ricavi e 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. Pertanto, per accertare l'applicabilità del regime agevolato dal 2023, occorre:

- considerare il nuovo valore di 85.000,00 euro, da verificare con riferimento al 2022;
- computare 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.

Così il professionista che ha percepito entro il 31.12.2022 compensi per un ammontare complessivo di 75.000,00 euro può applicare il regime forfetario nel 2023 poiché i compensi, anche se superiori al limite di 65.000,00 euro, sono inferiori alla nuova soglia in vigore dal 2023.

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 persi i requisiti d'accesso e permanenza o si è verificata una causa di esclusione, viene prevista l'esclusione immediata dal regime forfetario se, in corso d'anno, i ricavi o i compensi superano la soglia di 100.000,00 euro. In tal caso:

- ai fini delle imposte dirette, il reddito dell'intero anno è determinato con le modalità ordinarie con applicazione di IRPEF e relative addizionali;
- ai fini IVA, è dovuta l'imposta a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.

1.2 Introduzione della "flat tax" incrementale

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.

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

Ambito soggettivo

La misura interessa le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che non hanno applicato il regime forfetario, di cui alla L. 190/2014.

La condizione di non aver applicato il regime forfetario dovrebbe valere tanto per il periodo d'imposta 2023, quanto per il triennio precedente di riferimento.

La misura non dovrebbe applicarsi ai soci di società di persone e di associazioni professionali.

Determinazione della base imponibile

La base imponibile dell'imposta sostitutiva è determinata dalla 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.

Questo importo deve essere decurtato di una somma pari al 5% del maggiore dei redditi del triennio.

In ogni caso, la base imponibile non può essere superiore a 40.000,00 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.

1.3 Aumento dei limiti di ricavi per la contabilità semplificata

Vengono incrementati i limiti per l'utilizzo del regime di contabilità semplificata per imprese, di cui all'art. 18 del DPR 600/73.

A decorrere dal 2023, detto regime è adottato "naturalmente" qualora i ricavi, di cui agli artt. 57 e 85 del TUIR, non siano superiori a:

- 500.000,00 euro, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi (anziché 400.000,00 euro);
- 800.000,00 euro, per le imprese aventi per oggetto altre attività (anziché 700.000,00 euro).

L'intervento non ha alcun rilievo per gli esercenti arti e professioni, i quali adottano "naturalmente" il regime di contabilità semplificata (fatta salva l'opzione per quella ordinaria), indipendentemente dall'ammontare dei compensi percepiti.

1.4 Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice

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 registrati (es. autovetture) non strumentali;
- 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 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 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;
- nell'imposizione sostitutiva dell'11% sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.

Per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva dell'8% è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale.

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.

Imposte indirette

In tema di imposte indirette, sono previste la riduzione alla metà delle aliquote dell'imposta di registro proporzionale e le imposte ipotecaria e catastale fisse.

1.5 Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale

È stata riaperta la disciplina agevolativa dell'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, che consente di fare transitare l'immobile dalla sfera imprenditoriale a quella personale con un'imposizione ridotta.

Ambito soggettivo

Possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori che risultano in attività:

- sia alla data del 31.10.2022 (data alla quale gli immobili strumentali devono risultare posseduti dall'imprenditore);
- sia alla data dell'1.1.2023 (data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione).

Ambito oggettivo

L'estromissione agevolata riguarda gli immobili strumentali per natura e gli immobili strumentali per destinazione. Gli immobili oggetto dell'agevolazione:

- devono essere posseduti al 31.10.2022 e a tale data presentare il requisito della strumentalità;
- devono risultare posseduti anche alla data dell'1.1.2023.

Imposta sostitutiva

Il regime agevolativo in commento prevede:

- l'assoggettamento della plusvalenza derivante dall'estromissione ad un'imposta sostitutiva pari all'8%;
- la possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale.

Adempimenti

Ai fini delle agevolazioni in esame:

- l'operazione deve avvenire tra l'1.1.2023 e il 31.5.2023, anche mediante comportamento concludente (es. annotazione nelle scritture contabili);
- l'imposta sostitutiva deve essere corrisposta per il 60% entro il 30.11.2023 e per il rimanente 40% entro il 30.6.2024.

1.6 Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (quotate e non quotate)

Viene prevista la proroga per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate di cui all'art. 5 della L. 448/2001, estendendo il suo ambito di applicazione anche alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione. Inoltre, è stata prorogata anche la rivalutazione dei terreni (agricoli e edificabili) di cui all'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, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Modalità di rivalutazione

Per rideterminare il valore delle partecipazioni non quotate e dei terreni, occorrerà che, entro il 15.11.2023, un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista, geometra, ingegnere e così via) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione 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 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 ai sensi dell'art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

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%.

L'imposta sostitutiva del 16% deve essere versata:

- per l'intero ammontare, entro il 15.11.2023;
- oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo scadenti, rispettivamente, il 15.11.2023, il 15.11.2024 e il 15.11.2025; le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 15.11.2023.

La rideterminazione si perfeziona con il versamento, entro il 15.11.2023, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.

1.7 Regime di deducibilità dei costi "black list"

Vengono reintrodotti i limiti di deducibilità alle spese derivanti da operazioni intercorse con imprese o professionisti residenti o localizzati in Stati o territori considerati "non cooperativi" ai fini fiscali.

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.

1.8 Correzione di errori contabili - Rilevanza nel periodo di imputazione in bilancio - Ambito di applicazione

Viene stabilito che il riconoscimento fiscale dei componenti di reddito imputati in bilancio (a Conto economico o a Stato patrimoniale, a seconda della rilevanza dell’errore) a seguito del processo di correzione degli errori contabili, senza che sia, invece, necessaria la presentazione della dichiarazione integrativa, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il bilancio a revisione legale dei conti.

Analoga disposizione è prevista ai fini IRAP.

Le modifiche si applicano dal periodo d’imposta 2022 (in particolare, sembra corretto fare riferimento agli errori corretti nel 2022 e relativi a componenti di reddito di competenza di precedenti esercizi).

1.9 Imprese operanti nel commercio di prodotti di consumo al dettaglio - Ammortamento dei fabbricati strumentali

Viene incrementata al 6% l’aliquota di ammortamento dei fabbricati strumentali utilizzati per l’esercizio delle imprese operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio.

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 si applica per i periodi d’imposta 2023-2027.

1.10 Riduzione imposta sostitutiva sui premi di risultato

L’imposta sostitutiva dell’IRPEF e delle addizionali regionale e comunale sui premi di risultato, prevista dall’art. 1 co. 182 della L. 28.12.2015 n. 208, viene ridotta dal 10% al 5% per i premi e le somme erogati nell’anno 2023.

1.11 Detassazione delle mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di pasti e bevande

Le somme destinate ai lavoratori del settore ricettivo e di somministrazione di alimenti e bevande, da parte dei clienti, a titolo di liberalità (c.d. "mance"), anche attraverso mezzi elettronici, riversate ai lavoratori:

- costituiscono reddito di lavoro dipendente;
- sono soggette ad un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 5% (salvo rinuncia scritta del lavoratore).

Tali somme sono escluse dalla retribuzione imponibile ai fini del calcolo dei:

- contributi previdenziali e assistenziali;
- premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

Tali somme, inoltre, non sono computate ai fini del calcolo del trattamento di fine rapporto (TFR).

Ambito soggettivo

L'imposta sostitutiva si applica alle mance percepite dai lavoratori:

- delle strutture ricettive e degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'art. 5 della L. 25.8.91 n. 287, del settore privato;
- titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore a 50.000,00 euro.

Ambito applicativo

L'imposta sostitutiva:

- si applica entro il limite del 25% del reddito percepito nell'anno per le relative prestazioni di lavoro;
- è applicata dal sostituto d'imposta.

Rilevanza ai fini delle altre agevolazioni

La quota di reddito assoggettata a imposta sostitutiva deve essere considerata ai fini del riconoscimento della spettanza o per la determinazione (in favore del lavoratore) di deduzioni, detrazioni e benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria.

Accertamento

Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.

1.12 Tassazione delle plusvalenze su società immobiliari

È stato modificato il regime fiscale delle plusvalenze realizzate dai soggetti non residenti (persone fisiche e società) a seguito della cessione di partecipazioni in società immobiliari.

In primo luogo, è prevista la tassazione in Italia delle plusvalenze su partecipazioni in società anch'esse non residenti, se il loro valore deriva in parte preponderante da immobili situati in Italia (ad esempio, la plusvalenza che il soggetto residente nello Stato A realizza con la cessione delle partecipazioni in una società residente nello Stato B, ma il cui valore deriva in modo preponderante da immobili situati in Italia).

In secondo luogo, divengono assoggettate a tassazione in Italia (rimuovendo la precedente norma di esenzione, valevole per la maggior parte dei soggetti) anche le plusvalenze su partecipazioni non

qualificate (non quotate) in società italiane, se il loro valore deriva in parte preponderante da immobili situati in Italia.

Non sono toccati dalle modifiche la maggior parte degli OICR esteri.

La tassazione italiana delle plusvalenze, infine, può trovare un limite nelle clausole delle Convenzioni contro le doppie imposizioni.

1.13 Investment management exemption

Viene introdotta nell'ordinamento italiano la c.d. *investment management exemption*.

L'obiettivo, comune a quello delle norme in vigore in altri ordinamenti, è quello di evitare che i soggetti che gestiscono in Italia investimenti per conto di fondi e di altri investitori non residenti (*asset manager*) possano assumere lo *status* di stabile organizzazione italiana di tali "veicoli".

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

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), e quindi anche senza che intermediari residenti intervengano sul loro pagamento.

Viene quindi uniformato il regime fiscale delle rendite AVS e LPP ovunque percepite con quelle che applicano la ritenuta a titolo d'imposta del 5% da parte degli intermediari residenti che intervengono nel pagamento delle somme.

Decorrenza

L'imposta sostitutiva del 5% si applica a decorrere dal 30.9.2015, ossia dalla data di entrata in vigore della norma che aveva prorogato il regime della *voluntary disclosure* (c.d. "collaborazione volontaria").

Tuttavia, non si darà luogo al rimborso o alla ripetizione di quanto già versato a titolo definitivo.

Estensione del regime alle pensioni provenienti dal Principato di Monaco

A decorrere dall'1.1.2023, 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.

1.15 Legge Sabatini

Viene rifinanziata l'agevolazione e viene prevista l'estensione di 6 mesi (quindi da 12 a 18 mesi) del termine per l'ultimazione degli investimenti relativi a contratti stipulati dall'1.1.2022 al 30.6.2023.

1.16 Bonus psicologo

Viene reso strutturale il c.d. “bonus psicologo” di cui all’art. 1-*quater* co. 3 del DL 30.12.2021 n. 228, prevedendo che lo stesso sia:

- stabilito nell’importo massimo di 1.500,00 euro per persona;
- nel limite complessivo di 5 milioni di euro per l’anno 2023 e di 8 milioni di euro annui a decorrere dall’anno 2024.

1.17 Rinvio di “plastic tax” e “sugar tax”

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”).

2. AGEVOLAZIONI PER ACQUISTO O RISTRUTTURAZIONE DI IMMOBILI

2.1 Superbonus - Aliquota del 110% per le spese 2023

Sono state introdotte ulteriori modifiche alla disciplina del superbonus contenuta nell’art. 119 del DL 34/2020, da ultimo modificata dall’art. 9 del DL 18.11.2022 n. 176 (decreto c.d. “Aiuti-*quater*”, in corso di conversione in legge).

Riduzione dell’aliquota dal 110% al 90%

In seguito alla modifica del primo periodo del co. 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 dalle persone fisiche su parti comuni di edifici interamente posseduti fino a 4 unità, ma anche dalle persone fisiche per gli interventi sulle singole unità immobiliari all’interno dello stesso condominio o dello stesso edificio e per gli interventi effettuati da ONLUS, ODV e APS iscritte negli appositi registri, il superbonus spetta anche 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

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 effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi dell’art. 119 co. 13-*ter* del DL 34/2020 (c.d. “CILAS”);
- 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;
- 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;
- 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.

2.2 Superbonus - Installazione di impianti fotovoltaici da parte di ONLUS, ODV e APS

Viene stabilito che alle ONLUS, ODV e APS iscritte negli appositi registri, di cui alla lett. d-bis) dell'art. 119 co. 9 del DL 34/2020, il superbonus spetta anche per gli interventi "trainati" di installazione di impianti solari fotovoltaici, di cui all'art. 119 co. 5 dello stesso DL, installati in aree o strutture non pertinenziali, anche di proprietà di terzi, diversi dagli immobili sui quali sono realizzati gli interventi "trainanti", a condizione che questi ultimi immobili siano situati all'interno di centri storici soggetti ai vincoli di cui all'art. 136 co. 1 lett. b) e c) e all'art. 142 co. 1 del DLgs. 42/2004.

La detrazione compete nei limiti stabiliti dall'art. 119 co. 5 del DL 34/2020.

Viene stabilito, inoltre, che "*Fermo restando le disposizioni previste dal comma 10-bis, per gli interventi ivi contemplati il presente comma si applica fino alla soglia di 200 kW con l'aliquota del 110 per cento delle spese sostenute*". Il senso della disposizione parrebbe essere quello di applicare il superbonus con aliquota del 110% per gli interventi di installazione degli impianti fotovoltaici di ONLUS, ODV e APS di cui sopra, fino alla soglia di 200 chilowatt.

2.3 Detrazione IRPEF dell'IVA pagata per l'acquisto di case ad alta efficienza energetica

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.

2.4 Detrazione per le barriere architettoniche al 75% - Proroga

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:

- 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

Per le deliberazioni in sede di assemblea condominiale relative ai suddetti lavori è necessaria la maggioranza dei partecipanti all'assemblea che rappresenti un terzo del valore millesimale dell'edificio.

2.5 Detrazione c.d. “bonus mobili” - Limite di spesa

Viene aumentato da 5.000,00 a 8.000,00 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, per le spese sostenute nell'anno 2023.

Il limite rimane a 5.000,00 euro per le spese sostenute nel 2024.

2.6 Proroga delle misure in favore dell'acquisto della casa di abitazione per gli *under 36*

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 Gasparri”)

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.

2.7 Rinegoiazione dei contratti di mutuo ipotecario

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.

Effetti della rinegoiazione

Per effetto della misura, il mutuatario ha diritto ad ottenere, da parte dell'ente finanziatore, l'applicazione di un tasso annuo nominale fisso (per un periodo pari alla durata residua del finanziamento o, con l'accordo del cliente, per un periodo inferiore) con limiti quantitativi prefissati.

Le garanzie ipotecarie prestate a fronte del mutuo oggetto di rinegoiazione continuano ad assistere il rimborso; inoltre, la disciplina in oggetto si applica anche al finanziamento erogato dalla banca al mutuatario in qualità di debitore ceduto nell'ambito di un'operazione di cartolarizzazione con cessione dei crediti ed emissione di obbligazioni bancarie garantite ai sensi della L. 130/99, a specifiche condizioni.

3. CREDITI DI IMPOSTA

3.1 Modifica alla disciplina del contributo straordinario contro il caro bollette

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.

Contributo straordinario per il 2023

Il contributo straordinario per il 2023 è dovuto dai soggetti i cui ricavi del periodo d'imposta antecedente all'1.1.2023 derivino per almeno il 75% da attività di produzione, rivendita o importazione di energia elettrica, gas metano, gas naturale e prodotti petroliferi.

Il contributo è:

- calcolato applicando un'aliquota pari al 50% del reddito IRES complessivo relativo al periodo d'imposta antecedente a quello in corso all'1.1.2023, che eccede per almeno il 10% la media dei redditi complessivi conseguiti nei quattro periodi d'imposta antecedenti a quello in corso all'1.1.2022;
- versato entro il sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso all'1.1.2023.

Contributo straordinario per il 2022

Viene modificata la disciplina di cui all'art. 37 del DL 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:

- le cessioni e gli acquisti di azioni, di obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e quote sociali che intercorrono tra i soggetti;
- 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 31.3.2023 o recuperarlo in compensazione da tale data.

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

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 un incremento delle misure.

Ferme restando le specifiche condizioni previste, i crediti d'imposta sono riconosciuti in misura pari al:

- 45% alle imprese energivore, alle imprese gasivore e alle imprese non gasivore;
- 35% alle imprese non energivore, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW.

I crediti d'imposta:

- sono utilizzabili in compensazione nel modello F24 entro il 31.12.2023;
- 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.

3.3 Credito d’imposta per il carburante delle imprese agricole e della pesca primo trimestre 2023

Alle imprese agricole e della pesca, nonché alle imprese esercenti attività agromeccanica (codice ATECO 1.61), viene riconosciuto un credito d’imposta pari al 20% della spesa sostenuta per l’acquisto del carburante effettuato nel primo trimestre solare dell’anno 2023.

3.4 Utilizzo del credito d’imposta per il carburante delle imprese agricole e della pesca terzo trimestre 2022

Il credito d’imposta per l’acquisto di carburante per le imprese agricole e della pesca relativo al terzo trimestre 2022:

- è utilizzabile in compensazione nel modello F24 entro il 31.3.2023;
- è cedibile, 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 31.3.2023.

3.5 Credito d’imposta per investimenti in beni strumentali

Viene prorogato dal 30.6.2023 al 30.9.2023 il termine “lungo” per l’effettuazione degli investimenti in beni materiali 4.0 prenotati entro il 31.12.2022.

3.6 Crediti d’imposta per il Mezzogiorno

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.

3.7 Credito d’imposta per la quotazione delle PMI

Viene prorogato al 2023 il credito d’imposta sui costi di consulenza relativi alla quotazione delle PMI, incrementando l’importo massimo da 200.000,00 a 500.000,00 euro.

3.8 Rinvio del termine per la domanda di riversamento del credito ricerca e sviluppo

Viene ulteriormente prorogato dal 31.10.2023 al 30.11.2023 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.

Per accedere alla regolarizzazione il contribuente deve presentare una richiesta predisposta utilizzando l'apposito modello approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 1.6.2022 n. 188987 e procedere al riversamento del credito, che non può avvenire mediante compensazione ex art. 17 del DLgs. 241/97.

L'ulteriore proroga al 30.11.2023 del termine di presentazione della domanda non ha conseguenze sui termini per effettuare i pagamenti precedentemente stabiliti. Il riversamento del credito dovrà quindi essere effettuato:

- in un'unica soluzione, entro il 16.12.2023;
- oppure, se è ammesso il versamento rateale, in 3 rate annuali di pari importo, scadenti rispettivamente il 16.12.2023, il 16.12.2024 e il 16.12.2025, maggiorate degli interessi legali a decorrere dal 17.12.2023.

3.9 Certificazione sulla qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo

Viene modificato l'art. 23 co. 2 del DL 73/2022 stabilendo che le certificazioni sulla qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica, di transizione ecologica, di *design* e innovazione estetica possono essere richieste a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei relativi crediti d'imposta *"non siano state già constatate con il processo verbale di constatazione"*.

A seguito di tale modifica, sono ampliate le condizioni di accesso alla certificazione, in quanto prima 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"*.

3.10 Credito d'imposta per il restauro di impianti sportivi pubblici

Viene prorogato al 2023 il c.d. "Sport *bonus*", soltanto per i titolari di reddito d'impresa.

3.11 Credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive

Viene esteso al primo trimestre 2023 il credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive, con un limite massimo di 10.000,00 euro.

3.12 Credito d'imposta per l'acquisto di materiali riciclati

Viene previsto anche per il 2023 e 2024 il riconoscimento alle imprese di un credito d'imposta del 36% per l'acquisto di materiali riciclati, nel limite massimo annuale di 20.000,00 euro.

3.13 Aiuti di Stato - Recupero di alcuni aiuti del settore turismo

Vengono definite le modalità di recupero di alcuni aiuti di Stato del settore turismo eccedenti i massimali della Sezione 3.1 del Quadro temporaneo aiuti di Stato COVID, senza applicazione di sanzioni.

4. RISCOSSIONE E ACCERTAMENTO

4.1 Ripresa dei versamenti fiscali sospesi per il settore dello sport

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 30.11.2022:

- in un'unica soluzione entro il 29.12.2022;
- ovvero in 60 rate di pari importo, con scadenza delle prime 3 rate entro il 29.12.2022 e delle successive rate mensili entro l'ultimo giorno di ciascun mese, a decorrere dal mese di gennaio 2023.

In caso di pagamento rateale è dovuta una maggiorazione nella misura del 3% sulle somme complessivamente dovute, da versare, per intero, contestualmente alla prima rata.

Il beneficio della rateazione decade in caso di mancato pagamento delle somme dovute, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

L'Agenzia delle Entrate, con la ris. 27.12.2022 n. 80, ha provveduto a fornire le indicazioni per la compilazione del modello F24.

4.2 Dilazione degli avvisi bonari

Gli avvisi bonari emessi a seguito di liquidazione automatica o controllo formale della dichiarazione possono essere definiti se le somme vengono pagate entro i 30 giorni dalla comunicazione dell'avviso stesso.

Gli importi possono essere dilazionati in un numero massimo di 8 rate trimestrali se non superano i 5.000,00 euro, oppure di 20 rate trimestrali in caso contrario.

Dall'1.1.2023 la dilazione potrà avvenire sempre in 20 rate trimestrali.

4.3 Termini di notifica delle cartelle di pagamento - Proroga

In caso di liquidazione automatica della dichiarazione la cartella di pagamento va notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Relativamente all'anno 2019 (modelli REDDITI, IVA e IRAP 2020) il termine decade quindi il 31.12.2023.

Al riguardo viene disposto lo slittamento di un anno, dunque al 31.12.2024.

4.4 Termini di notifica degli atti di contestazione delle sanzioni - Proroga

L'atto di contestazione della sanzione va notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di commissione della violazione.

In merito alle violazioni commesse sino al 31.10.2022, oggetto di un PVC, i termini dell'art. 20 del DLgs. 472/97 sono prorogati di 2 anni.

4.5 Ampliamento della compensazione dei debiti degli avvocati con crediti verso lo Stato per gratuito patrocinio

Vengono ampliate le fattispecie per le quali è prevista la possibilità di compensare i crediti vantati per spese, diritti ed onorari dovuti dallo Stato ai sensi degli artt. 82 e ss. del DPR 115/2002 (gratuito patrocinio), estendendola ai contributi dovuti dagli avvocati alla Cassa Forense a titolo di oneri previdenziali.

L'ampliamento della disciplina è reso attuale in virtù della Convenzione sottoscritta tra la Cassa Forense e l'Agenzia delle Entrate il 26.11.2020, ai sensi della quale è stato regolato il servizio di riscossione, mediante il modello F24, dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti dagli iscritti alla citata Cassa.

5. NOVITÀ IN MATERIA DI DEFINIZIONI FISCALI

5.1 Ravvedimento operoso speciale

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

Essa si differenzia dall'ordinario ravvedimento operoso per la circostanza che le sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo e per 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.

5.2 Sanatoria degli errori formali

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 mi-nusvalenze 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.

5.3 Definizione degli avvisi bonari

Viene introdotta una definizione agevolata degli 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 di 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%.

Il pagamento può essere dilazionato in 20 rate trimestrali.

Rateazioni in essere all'1.1.2023

La definizione può riguardare anche avvisi bonari interessati da una dilazione in essere all'1.1.2023, per qualunque periodo d'imposta. Anche in questo caso le sanzioni sono al 3%.

5.4 Definizione degli accertamenti

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.

5.5 Omessi versamenti rate istituiti deflativi del contenzioso (regolarizzazione)

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 30 rate, senza possibilità di compensazione, scadenti il 31 marzo, il 30 giugno, il 30 settembre e il 20 dicembre di ciascun anno.

5.6 Definizione delle liti pendenti

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.

5.7 Conciliazione giudiziale agevolata

Viene prevista una conciliazione rafforzata per i processi pendenti all'1.1.2023 in cui è parte l'Agenzia delle Entrate che riguardino atti "impositivi".

Essa presuppone che il processo penda all'1.1.2023 dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo o di secondo grado (ex Commissioni tributarie provinciali o regionali).

Le sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo, non avendo rilevanza se l'accordo venga stipulato nel corso del primo o del secondo grado di giudizio.

I versamenti (di tutte le somme o della prima rata) devono avvenire entro i 20 giorni dalla stipula dell'accordo, che va sottoscritto imprescindibilmente entro il 30.6.2023.

La dilazione può avvenire in massimo 20 rate trimestrali di pari importo, maggiorate degli interessi al tasso legale calcolati dal giorno successivo al pagamento della prima rata.

Non è ammessa la compensazione.

5.8 Rinuncia agevolata in Cassazione

I contribuenti possono beneficiare di una rinuncia agevolata ai processi pendenti all'1.1.2023 in Cassazione in cui è parte l'Agenzia delle Entrate che riguardino atti "impositivi".

Essa si concretizza in una rinuncia al ricorso principale o incidentale che segue l'accordo con l'Agenzia delle Entrate, che deve essere formalizzata entro il 30.6.2023.

Le sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo.

Sembra potersi affermare che entro il 30.6.2023 debbano avvenire sia la rinuncia susseguente all'accordo transattivo sia il versamento degli importi.

Il pagamento rateale non è previsto e non è ammessa la compensazione.

5.9 Rottamazione dei ruoli

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.

5.10 Stralcio dei ruoli sino a 1.000,00 euro

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 nessuna 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.

6. NOVITA' IN MATERIA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

6.1 Aliquota IVA per le somministrazioni di gas e servizi di teleriscaldamento del primo trimestre 2023

È prorogata, in via transitoria, l'aliquota IVA del 5% 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.

L'aliquota del 5% è prorogata anche per le somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto "servizio energia", contabilizzate per i consumi stimati o effettivi relativi al periodo dall'1.1.2023 al 31.3.2023.

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.

Inoltre, in deroga alla disciplina ordinaria, l'aliquota del 5% è prevista anche 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.

6.2 Aliquota IVA per i pellet

Per l'anno 2023, l'aliquota IVA riferita alle cessioni di *pellet* è stabilita nel 10%, in deroga all'aliquota del 22% prevista per tali prodotti in via ordinaria.

6.3 Aliquota IVA per i prodotti per l'infanzia

È introdotta l'aliquota IVA del 5% per:

- il latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto;
- le 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 NC 1901.10.00);
- i pannolini per bambini;
- i seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli.

6.4 Aliquota IVA per i prodotti dell'igiene femminile

Per i prodotti assorbenti e tamponi, destinati alla protezione dell'igiene femminile, diversi da quelli compostabili secondo la norma UNI EN 13432:2002 e da quelli lavabili, l'aliquota IVA è ridotta dal 10% al 5%.

6.5 Obblighi comunicativi per le vendite tramite interfacce elettroniche

Viene introdotto uno specifico obbligo comunicativo in capo ai soggetti passivi IVA che facilitano, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite di determinati beni mobili, esistenti nel territorio dello Stato, nei confronti di cessionari che non sono soggetti passivi ai fini IVA.

6.6 Contrasto all'apertura di partite IVA "fittizie"

Sono rafforzati i controlli conseguenti all'attribuzione del numero di partita IVA, a esito delle quali l'Agenzia delle Entrate può invitare il contribuente a comparire di persona, al fine di dimostrare l'effettivo esercizio dell'attività d'impresa, arte o professione e l'assenza dei profili di rischio individuati dall'Agenzia delle Entrate.

Nel caso di mancata comparizione di persona del contribuente ovvero di esito negativo dei riscontri operati sui documenti esibiti, l'Ufficio emana un provvedimento di cessazione della partita IVA e irroga una sanzione pari a 3.000,00 euro.

Per la riapertura della partita IVA è necessario il previo rilascio di polizza fideiussoria o fideiussione bancaria che abbia la durata di tre anni dalla data del rilascio e sia di importo non inferiore a 50.000,00 euro (salvo siano state commesse violazioni fiscali di ammontare più elevato).

6.7 Operazioni inesistenti in reverse charge - Sanzioni

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.

7. NOVITA' IN MATERIA DI IMU

7.1 IMU - Prospetto delle aliquote

Viene modificata la disciplina del prospetto delle aliquote IMU prevedendo che:

- le fattispecie IMU per le quali i Comuni possono diversificare le aliquote disposte *ex lege*, individuate con apposito DM, possono essere modificate o integrate da un successivo DM;
- a decorrere dal primo anno di applicazione obbligatoria del prospetto delle aliquote IMU, in mancanza di una delibera approvata secondo le modalità ed i termini prescritti *ex lege*, si applicano le aliquote "di base" previste dai co. 748 - 755 dell'art. 1 della L. 160/2019 (in luogo delle aliquote vigenti nell'anno precedente).

7.2 IMU - Esenzione per gli immobili occupati

Sono esenti dall'IMU gli immobili non utilizzabili né disponibili per i quali:

- è stata presentata denuncia all'Autorità giudiziaria per i reati di violazione di domicilio (art. 614 co. 2 c.p.) o invasione di terreni o edifici (art. 633 c.p.);
- o per la cui occupazione abusiva è stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale.

Il soggetto passivo deve comunicare al Comune interessato, con modalità telematiche da stabilire con apposito DM, il possesso e la perdita dei requisiti che danno diritto all'esenzione.

7.3 IMU - Adeguamento della disciplina con l'ILIA del Friuli Venezia Giulia

In ragione dell'istituzione dell'imposta locale immobiliare autonoma (ILIA) ai sensi della L. Reg. Friuli Venezia Giulia 14.11.2022 n. 17, viene precisato che:

- dall'1.1.2023, per gli immobili siti nei Comuni della Regione Friuli Venezia Giulia, si applica l'ILIA in luogo dell'IMU;
- dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2022, l'ILIA relativa agli immobili strumentali è deducibile dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo.

7.4 IMU - Esenzione per gli immobili distrutti o inagibili per il sisma di Emilia Romagna, Lombardia e Veneto del 2012

Per i fabbricati dichiarati distrutti o inagibili a causa del sisma del 20 e 29.5.2012 che ha colpito le Regioni Emilia Romagna, Lombardia e Veneto, viene prorogata l'esenzione dall'IMU fino alla definitiva ricostruzione ed agibilità dei fabbricati interessati, e comunque non oltre il 31.12.2023.

L'esenzione riguarda i fabbricati che siano al contempo:

- distrutti oppure oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, comunque adottate entro il 30.11.2012, in quanto inagibili totalmente o parzialmente;
- siti nei Comuni colpiti dal sisma, individuati dal DM 1.6.2012 e dagli artt. 67-*septies* del DL 83/2012 e 2-*bis* co. 43 del DL 148/2017, come eventualmente rideterminati dai presidenti delle Regioni interessate.

8. NOVITÀ IN MATERIA DI CRIPTO-ATTIVITÀ

8.1 Regime fiscale delle cripto-attività

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.

8.2 Monitoraggio fiscale delle cripto-attività

Per quanto riguarda il quadro RW, attraverso una 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.

8.3 Rideterminazione del valore delle cripto-attività

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.

8.4 Imposta di bollo e IVAFE

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

L'IVAFE 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 IVAFE

Gli obblighi di assolvimento dell'IVAFE 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'IVAFE 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.

8.5 Regolarizzazione delle cripto-attività

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.

Cripto-attività acquisite con proventi illeciti

Non è possibile regolarizzare cripto-attività frutto di attività illecite o acquistate attraverso proventi derivanti da attività illecite.

9. NOVITÀ IN MATERIA DI UTILIZZO DEI CONTANTI

9.1 Innalzamento del limite al trasferimento di denaro contante

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).

9.2 Obbligo di accettare pagamenti tramite carte

Resta fermo l’obbligo, per tutti i soggetti che effettuino l’attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, di accettare pagamenti tramite carte di pagamento (di debito, di credito e prepagate) a prescindere dall’importo della transazione.

È stato, peraltro, previsto un meccanismo teso a rendere i costi proporzionali alle transazioni elettroniche (tramite POS o *Point Of Sale*, ovvero lo strumento che consente l’utilizzo delle carte di pagamento), soprattutto se di importo inferiore a 30,00 euro.

Lo Studio rimane a disposizione degli interessati per eventuali ulteriori chiarimenti.
Cordiali saluti.

Nava Viganò & Associati