



## **OGGETTO: MANOVRA FINANZIARIA 2023**

È stata pubblicata sulla G.U. la Finanziaria 2023. Il testo definitivo, oltre a confermare, tra l'altro, le seguenti previsioni già contenute nel ddl:

- crediti d'imposta energetici 1 trimestre 2023;
- aumento soglia accesso regime forfetario;
- disposizioni in materia di "tregua fiscale";
- introduzione per il 2023 della flat tax incrementale;
- agevolazioni acquisto "prima casa" under 36;
- assegnazione / cessione agevolata beni d'impresa;
- estromissione immobile imprenditore individuale;
- rivalutazione terreni / partecipazioni;
- nuovo limite utilizzo contante;

prevede le seguenti novità:

- aumento limiti tenuta contabilità semplificata;
- aumento al 6% del coefficiente di ammortamento dei fabbricati utilizzati nel settore del commercio;
- detrazione 50% dell'IVA relativa all'acquisto di immobili classe A/B;
- aumento per il 2023 a € 8.000 del c.d. "bonus mobili";
- proroga al 30.9.2023 dell'effettuazione degli investimenti "Industria 4.0" prenotati entro il 31.12.2022.

È stata pubblicata sul S.O. n. 43/L alla G.U. 29.12.2022, n. 303, la [Legge n. 197/2022](#), Finanziaria 2023, contenente una serie di interessanti novità di natura fiscale, in vigore dall'1.1.2023.

Rispetto al testo originario del ddl, nella versione definitiva della citata Legge le novità fiscali, di seguito esaminate, sono contenute nell'art. 1, composto da 903 commi.

### **CREDITI D'IMPOSTA ENERGETICI 1 TRIMESTRE 2023 - commi da 2 a 9 e da 45 a 50**

Sono confermate le agevolazioni sotto forma di credito d'imposta per la spesa sostenuta dalle imprese per il consumo di energia elettrica / gas naturale, nonché i benefici previsti per le imprese esercenti attività agricola / agromeccanica e della pesca (acquisto di carburante) **anche per il primo trimestre 2023**, come sintetizzato nella seguente tabella .

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



Imprese esercenti attività <b>agromeccanica</b>	---	---	---	20%
Imprese esercenti attività <b>agricola</b>	20%	---	20%	
Imprese esercenti attività della <b>pesca</b>		20%		

I nuovi crediti d'imposta in esame:

- sono utilizzabili **esclusivamente in compensazione** tramite il mod. F24 ed **entro il 31.12.2023**;
- sono **cedibili entro il 31.12.2023**, solo per intero, ad altri soggetti compresi gli istituti di credito / altri intermediari finanziari.

#### FLAT TAX INCREMENTALE - commi da 55 a 57

Viene introdotta una modalità di tassazione flat incrementale per scaglione.

#### MAGGIOR AMMORTAMENTO IMMOBILI ATTIVITÀ DI COMMERCIO - commi da 65 a 69

In sede di approvazione è stato **fissato al 6% il coefficiente di ammortamento dei fabbricati strumentali** per l'esercizio dell'impresa, utilizzati nei seguenti **settori, per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2023** e per i **successivi 4**.

Codice Ateco	Descrizione
47.11.10	Ipermercati
47.11.20	Supermercati
47.11.30	Discount di alimentari
47.11.40	Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari
47.11.50	Commercio al dettaglio di prodotti surgelati
47.19.10	Grandi magazzini
47.19.20	Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici
47.19.90	Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari
47.21	Commercio al dettaglio di frutta e verdura in esercizi specializzati
47.22	Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne in esercizi specializzati
47.23	Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi in esercizi specializzati
47.24	Commercio al dettaglio di pane, torte, dolci e confetteria in esercizi specializzati
47.25	Commercio al dettaglio di bevande in esercizi specializzati
47.26	Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco in esercizi specializzati
47.29	Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati



Sono demandate all'Agenzia delle Entrate l'emanazione delle disposizioni attuative della novità in esame.

#### **RIDUZIONE IVA APPLICABILE AL PELLETT - comma 73**

In sede di approvazione, **per il 2023**, è stata prevista la **riduzione dal 22% al 10% dell'aliquota IVA applicabile ai pellet** di cui al n. 98, Tabella A, Parte III, DPR n. 633/72.

#### **PROROGA AGEVOLAZIONI ACQUISTO "PRIMA CASA" UNDER 36 - comma 74 e 75**

È confermata la **proroga dal 31.12.2022 al 31.12.2023** delle agevolazioni per favorire l'autonomia abitativa dei "giovani" per l'acquisto della "prima casa" di cui all'[art. 64, commi da 6 a 11, DL n. 73/2021](#), c.d. "Decreto Sostegni-bis".

In particolare per gli:

- **atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di "prime case"** (tranne quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9) come definite dalla Nota II-bis dell'art. 1, Tariffa parte I, [DPR n. 131/86](#);
- **atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà / usufrutto / uso e abitazione** relativi alle stesse;

**stipulati nel periodo 26.5.2021 - 31.12.2023** è previsto l'**esonero** dal pagamento:

- dell'imposta di registro;
- delle imposte ipotecaria e catastale;

a favore degli **under 36** con un ISEE non superiore a € 40.000.

In caso di acquisto della "prima casa" **sogetto ad IVA** (aliquota ridotta del 4%), considerato che l'IVA deve essere comunque corrisposta all'impresa cedente, l'agevolazione è riconosciuta sotto forma di **credito d'imposta** di ammontare pari all'IVA corrisposta, utilizzabile:

- in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti / denunce presentati dopo l'acquisizione del credito;
- in diminuzione dell'IRPEF dovuta in base alla dichiarazione da presentare successivamente all'acquisto;
- in compensazione nel mod. F24.

#### **DETRAZIONE IVA ACQUISTO IMMOBILI CLASSE A / B - comma 76**

In sede di approvazione è stata introdotta la possibilità di **dedurre ai fini IRPEF**, fino a concorrenza dell'imposta lorda, il **50% dell'IVA** dovuta sul corrispettivo di **acquisto di unità immobiliari residenziali, di classe energetica A / B, cedute** da Organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari o da **imprese costruttrici**. La detrazione:

- spetta per gli acquisti effettuati **entro il 31.12.2023**;
- va ripartita in 10 quote annuali.

#### **ESENZIONE IRPEF COLTIVATORI DIRETTI / IAP - comma 80**

È confermata l'**estensione anche al 2023 dell'esenzione ai fini IRPEF** prevista dall'[art. 1, comma 44, Legge n. 232/2016](#) (Finanziaria 2017) per i redditi dominicali / agrari dei coltivatori diretti / IAP, iscritti nella previdenza agricola.

#### **ESENZIONE IMU IMMOBILI OCCUPATI - comma 81 e 82**

Con l'introduzione della nuova lett. g-bis) al comma 759 dell'[art. 1, Legge n. 160/2019](#) (Finanziaria 2020), è confermata l'estensione dell'**esenzione IMU agli immobili**:

- non utilizzabili né disponibili, per i quali è stata presentata denuncia all'Autorità giudiziaria ex artt. 614, comma 2 (violazione di domicilio) e 633 (invasione di terreni o edifici), C.p.p.;

ovvero

- occupati abusivamente, per i quali è stata presentata denuncia / iniziata azione giudiziaria penale.

Il soggetto interessato deve comunicare al Comune, con le modalità stabilite dal MEF con un apposito Decreto, il possesso dei requisiti che danno diritto all'esenzione.



### **COSTI OPERAZIONI CON IMPRESE "BLACK LIST" - commi da 84 a 86**

Con l'introduzione all'[art. 110, TUIR](#) dei nuovi commi da 9-bis a 9-quinquies è confermato il ripristino della specifica disciplina relativa alla deducibilità dei costi c.d. "black list".

Le nuove previsioni ricalcano sostanzialmente quanto stabilito limitatamente al 2015 dal [D.Lgs. n. 147/2015](#); si rammenta che dal 2016 i costi in esame risultano deducibili secondo le ordinarie regole previste dal [TUIR](#) (inerenza, competenza, certezza e determinabilità) con riferimento alle operazioni effettuate con soggetti non "black list".

In particolare è ora prevista la **deducibilità, nel limite del relativo valore normale** determinato ai sensi dell'[art. 9, TUIR](#), delle **spese / altri componenti negativi** derivanti da operazioni intercorse con **imprese residenti / localizzate in Stati o territori non cooperativi** ai fini fiscali, ossia con le giurisdizioni individuate nell'Allegato I della lista adottata dal Consiglio UE.

Tale disposizione **non opera, con conseguente deducibilità integrale delle spese**, se l'impresa residente in Italia dimostra la sussistenza della "circostanza esimente", ossia che le predette operazioni:

- rispondono ad un effettivo interesse economico;

e

- hanno avuto concreta esecuzione.

<b>Ammontare costo "black list"</b>	<b>Deducibilità</b>
Pari o inferiore al valore normale	Integrale
Superiore al valore normale	Nel limite del valore normale Eccedenza (valore normale - costo) --> al sussistere della circostanza esimente

Le nuove regole riguardano **anche le prestazioni di servizi rese da professionisti** domiciliati nei predetti Stati / territori.

Le spese / altri componenti negativi deducibili devono essere **separatamente indicati nel mod. REDDITI**. La mancata separata indicazione, ancorché non costituisca una condizione cui è subordinata la deducibilità dei costi, è sanzionabile [ex art. 8, comma 3-bis, D.Lgs. n. 471/97](#) (10% del relativo ammontare, con un minimo di € 500 ed un massimo di € 50.000).

Per espressa previsione, quanto sopra non riguarda le operazioni intercorse con soggetti non residenti nei cui confronti è applicabile l'[art. 167, TUIR](#) in materia di imprese estere controllate.

### **ASSEGNAZIONE / CESSIONE AGEVOLATA BENI D'IMPRESA / TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETÀ SEMPLICE - commi da 100 a 105**

È confermata la riproposizione dell'assegnazione / cessione agevolata di beni immobili e mobili ai soci, consentendo alle società di persone / capitali di assegnare / cedere ai soci, a fronte del versamento di un'imposta sostitutiva:

- gli immobili diversi da quelli strumentali per destinazione;
- i beni mobili iscritti in Pubblici registri non utilizzati come beni strumentali.

L'assegnazione / cessione va effettuata **entro il 30.9.2023** a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, se prescritto, alla data del 30.9.2022, ovvero che vengano iscritti entro il 30.1.2023 in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore all'1.10.2022.

È altresì prevista la **trasformazione agevolata in società semplice** per le società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni agevolabili (immobiliari di gestione).



A tal fine, come accennato, è dovuta un'**imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e IRAP pari all'**8%** (10,50% se la società risulta non operativa in almeno 2 dei 3 periodi d'imposta precedenti l'assegnazione / cessione / trasformazione) calcolata sulla differenza tra:

- il valore normale dei beni assegnati ovvero, in caso di trasformazione, dei beni posseduti all'atto della trasformazione;
- il costo fiscalmente riconosciuto.

Come evidenziato nella Relazione illustrativa

*"sotto il profilo Iva, non potendo derogare ai vincoli comunitari, le predette operazioni ... non possono fruire di alcun beneficio e la **base imponibile è determinata in base ai criteri generali, ossia il «valore di costo» di cui all'articolo 13, comma 2, lett. c) del DPR n. 633/1972**".*

Per le assegnazioni / cessioni soggette ad imposta di registro è prevista la riduzione alla metà delle relative aliquote e l'applicazione delle imposte ipocatastali in misura fissa.

Le **riserve in sospensione d'imposta annullate** per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci, nonché quelle delle società che si trasformano, sono assoggettate ad un'**imposta sostitutiva pari al 13%**.

Relativamente agli immobili la società può richiedere che il **valore normale** sia determinato su **base catastale**, ossia applicando alla rendita catastale rivalutata i moltiplicatori in materia di imposta di registro ex art. 52, DPR n. 131/86.

In caso di cessione, per la determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo, se inferiore al valore normale del bene ex art. 9, TUIR, o al valore catastale, è computato in misura non inferiore ad uno dei 2 valori.

È inoltre disposto che:

- il costo fiscalmente riconosciuto delle quote / azioni possedute dai soci delle **società trasformate** va aumentato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva;
- nei confronti del **socio assegnatario** non sono applicabili le disposizioni dell'art. 47, TUIR, commi 1 e da 5 a 8. Di conseguenza, in capo al socio assegnatario (di società di capitali) è prevista la tassazione degli utili in natura sulla parte eccedente la somma assoggettata ad imposta sostitutiva da parte della società. Tuttavia il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, riduce il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni / quote possedute.

Il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta va effettuato:

- nella misura del **60% entro il 30.9.2023**;
- il rimanente **40% entro il 30.11.2023**.

#### **ESTROMISSIONE IMMOBILE IMPRENDITORE INDIVIDUALE - comma 106**

È confermata la riproposizione dell'estromissione dell'immobile da parte dell'imprenditore individuale.

L'agevolazione, con effetto dall'1.1.2023:

- è riconosciuta con riferimento agli **immobili strumentali per natura** ex art. 43, comma 2, TUIR, **posseduti al 31.10.2022**;
- riguarda le estromissioni poste in essere dall'1.1 al 31.5.2023;
- richiede il versamento dell'**imposta sostitutiva dell'8%**:
  - nella misura del **60% entro il 30.11.2023**;
  - il rimanente **40% entro il 30.6.2024**.

L'imposta sostitutiva va calcolata sulla differenza tra il valore normale dell'immobile e il relativo costo fiscalmente riconosciuto.

#### **RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI - commi da 107 a 109**

È confermata la riproposizione della **rideterminazione del costo d'acquisto** di:



- **terreni** edificabili e agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
- **partecipazioni** (anche possedute a titolo di proprietà / usufrutto).

I **terreni / partecipazioni devono essere posseduti alla data dell'1.1.2023**, non in regime d'impresa, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali.

Con l'introduzione del nuovo comma 1-bis all'[art. 5, Legge n. 448/2001](#) la rideterminazione del valore è estesa alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione, possedute all'1.1.2023. In tal caso, per la determinazione della plus / minusvalenza, in luogo del costo / valore d'acquisto può essere assunto il valore normale [ex art. 9, TUIR](#), con riferimento al mese di dicembre 2022, assoggettato ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi.

Al fine della rivalutazione, in sede di approvazione, è stato fissato al **15.11.2023** (in precedenza 30.6.2023) il termine entro il quale provvedere:

- alla **redazione ed all'asseverazione della perizia** di stima;
- al **versamento dell'imposta sostitutiva pari al 16%** (così aumentata rispetto all'originario 14%), in unica soluzione ovvero in un massimo di 3 rate annuali di pari importo; sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 3% annuo.

#### **TRASFERIMENTO TERRENI AGRICOLI A UNDER 40 - comma 110**

Ai sensi dell'[art. 2, comma 4-bis, DL n. 194/2009](#), gli atti di trasferimento di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere **a favore di coltivatori diretti ed IAP**, iscritti nella relativa Gestione previdenziale ed assistenziale, nonché le operazioni fondiari operate attraverso l'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA), sono assoggettate a:

- imposte di registro e ipotecaria in misura fissa;
- imposta catastale dell'1%.

In sede di approvazione è stato introdotto il nuovo comma 4-ter al citato art. 2, in base al quale la predetta agevolazione è applicabile anche agli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, **posti in essere a favore di persone fisiche di età inferiore a 40 anni** che dichiarano nell'atto di trasferimento di provvedere, entro 24 mesi, all'iscrizione nell'apposita Gestione previdenziale ed assistenziale prevista per i coltivatori diretti e IAP.

#### **ANALISI RISCHIO APERTURA NUOVE PARTITE IVA - commi da 148 a 150**

Al fine di rafforzare i controlli previsti dall'[art. 35, comma 15-bis, DPR n. 633/72](#) relativi all'individuazione di **elementi di rischio** connessi all'attribuzione della partita IVA, è confermata l'introduzione del nuovo comma 15-bis.1 in base al quale l'Agenzia delle Entrate può effettuare **specifiche analisi del rischio** connesso al **rilascio di nuove partite IVA**.

#### **VENDITA DI BENI TRAMITE PIATTAFORME DIGITALI - comma 151**

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

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

è confermato **l'obbligo di trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai fornitori e alle operazioni effettuate**. Come evidenziato nella Relazione illustrativa, la disposizione in esame



"intende **prevedere misure di contrasto alle frodi IVA nel settore delle vendite on line di determinati beni ... quali telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC, laptop o altri beni mobili eventualmente individuati con successivo decreto ... nei confronti di consumatori finali**".

#### TREGUA FISCALE - commi da 153 a 159 e da 166 a 251

Sono state introdotte importanti disposizioni in materia di c.d. "tregua fiscale" aventi ad oggetto:

- la definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni;
- la regolarizzazione delle irregolarità formali;
- il "ravvedimento speciale" delle violazioni riferite alle dichiarazioni relative al 2021 e anni precedenti;
- la definizione agevolata degli atti di accertamento;
- alcune misure finalizzate alla chiusura delle controversie tributarie (definizione / conciliazione giudiziale delle liti pendenti, rinuncia alle liti in Cassazione);
- la regolarizzazione dell'omesso versamento delle rate dovute a seguito degli istituti defintori;
- la riproposizione di misure in materia di riscossione, con lo stralcio dei carichi fino a € 1.000 affidati all'Agente della riscossione nel periodo 2000 - 2015 e la c.d. "rottamazione-quater" delle cartelle di pagamento relative a carichi affidati all'Agente della riscossione dall'1.1.2000 al 30.6.2022

#### PROROGA CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI MEZZOGIORNO - comma 265

In sede di approvazione è stato **prorogato al 2023** il credito d'imposta per investimenti di cui all'[art. 1, comma 98, Legge n. 208/2015](#) (acquisto beni strumentali nuovi, quali macchinari, impianti e attrezzature varie) destinati a strutture produttive ubicate nelle Regioni del Mezzogiorno (Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo).

#### PROROGA CREDITO D'IMPOSTA R&S POTENZIATO PER IL MEZZOGIORNO - comma 268

In sede di approvazione è stato **esteso al 2023** a favore delle imprese operanti nelle Regioni del Mezzogiorno (Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo), il credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo di cui all'[art. 1, comma 200, Legge n. 160/2019](#), Finanziaria 2020, inclusi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di COVID-19, direttamente afferenti a strutture produttive ubicate in tali Regioni, previsto nelle seguenti misure.

	Impresa	% credito d'imposta
Grande impresa	<ul style="list-style-type: none"><li>• almeno 250 occupati</li><li>• fatturato annuo pari o superiore a € 50 milioni / totale di bilancio pari o superiore a € 43 milioni</li></ul>	25%
Media impresa	<ul style="list-style-type: none"><li>• almeno 50 occupati</li><li>• fatturato annuo / totale di bilancio pari o superiore a € 10 milioni</li></ul>	35%
Piccola impresa	<ul style="list-style-type: none"><li>• almeno 50 occupati</li><li>• fatturato annuo / totale di bilancio pari o superiore a € 10 milioni</li></ul>	45%

#### PROROGA TERMINI RIVERSAMENTO CREDITO D'IMPOSTA R&S - comma 271

In sede di approvazione è stato **prorogato dal 30.10.2023 al 30.11.2023** il termine previsto dal [comma 9 dell'art. 5, DL n. 146/2021](#) entro il quale le imprese che hanno **indebitamente utilizzato in compensazione** il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'[art. 3, DL n. 145/2013](#) e che intendono procedere al riversamento spontaneo dei relativi importi, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, sono tenute ad inviare all'Agenzia delle Entrate l'apposita richiesta.



#### **CERTIFICAZIONE INVESTIMENTI ATTIVITÀ R&S - comma 272**

In sede di approvazione, con la modifica dell'[art. 23, comma 2, DL n. 73/2022](#), è stato previsto che le certificazioni attestanti:

- la qualificazione degli investimenti effettuati / da effettuare ai fini della classificazione nell'ambito di attività ammesse:
  - al credito d'imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica di cui all'[art. 1, commi 200, 201 e 202, Legge n. 160/2019](#);
  - al credito d'imposta ricerca e sviluppo di cui all'[art. 3, DL n. 145/2013](#);
- la qualificazione delle attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento degli obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica per l'applicazione della maggiorazione di aliquota prevista dall'[art. 1, commi 203, quarto periodo, 203-quinquies e 203-sexies](#);

possono essere richieste a condizione che la violazione relativa all'utilizzo dei crediti d'imposta **non sia stata già constatata con un PVC**.

Di fatto la possibilità di ottenere la certificazione viene ora ampliata, considerato che in precedenza la richiesta della certificazione era consentita a condizione che la violazione relativa all'utilizzo dei predetti crediti d'imposta non fosse già stata constatata e comunque se non fossero iniziati accessi, ispezioni, verifiche di cui il soggetto interessato avesse avuto formale conoscenza.

#### **NUOVI LIMITI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA - comma 276**

Vengono aumentati i limiti per la tenuta della contabilità semplificata.

#### **BONUS MOBILI - comma 277**

In sede di approvazione, relativamente al c.d. "bonus mobili", con la modifica dell'[art. 16, comma 2, DL n. 63/2013](#), è stato previsto che la detrazione del 50%, da utilizzare in 10 rate annuali, spetta su una **spesa massima di € 8.000 per il 2023** (in precedenza € 5.000) e a € 5.000 per il 2024 (come già previsto dalla Finanziaria 2022).

#### **PROROGA DETRAZIONE SUPERAMENTO / ELIMINAZIONE BARRIERE ARCHITETTONICHE - comma 365**

In sede di approvazione è stata **prorogata al 31.12.2025** la detrazione di cui art. 119-ter, [DL n. 34/2020](#) prevista nella misura del 75% delle spese sostenute per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti e fruibile in 5 quote annuali di pari importo.

Con l'introduzione del **nuovo comma 4-bis** nel citato art. 119-ter è stato inoltre previsto che **per l'approvazione di tali lavori a livello condominiale** è sufficiente la **maggioranza dei partecipanti all'assemblea che rappresenti almeno 1/3** del valore millesimale dell'edificio.

#### **LIMITE UTILIZZO DEL CONTANTE - comma 384**

È confermata la modifica dell'[art. 49, comma 3-bis, D.Lgs. n. 231/2007](#), in base alla quale **dall'1.1.2023 è aumentato a € 5.000** (€ 2.000 fino al 31.12.2022) il limite previsto per il trasferimento di denaro contante / titoli al portatore.

Per il servizio di rimessa di denaro [ex art. 1, comma 1, lett. b\), D.Lgs. n. 11/2010](#) (c.d. "Money transfer") il limite rimane pari a € 1.000.

#### **COSTI (EQUI) TRANSAZIONI ELETTRONICHE - commi da 385 a 388**

In base all'[art. 15, comma 4-bis, DL n. 179/2012](#), a decorrere dal **30.6.2022**, in caso di **mancata accettazione di un pagamento**, di qualsiasi importo, effettuato con una carta di pagamento (carta di debito / di credito / prepagata), da parte dei soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti / prestazione di servizi, anche professionali, si applica





la sanzione pari a € 30, aumentata del 4% del valore della transazione per la quale è stata rifiutata l'accettazione del pagamento.

In sede di approvazione è stata soppressa la previsione che disponeva l'inapplicabilità della predetta sanzione in caso di **mancata accettazione di pagamenti, a mezzo di carta di pagamento, di importo non superiore a € 60**. Ora, in base alla nuova disposizione è previsto che le **associazioni di categoria** maggiormente rappresentative:

- dei predetti soggetti tenuti all'accettazione di pagamenti tramite carta di pagamento;
- dei prestatori dei servizi di pagamento e dei gestori di circuiti e di schemi di pagamento;

determinano in via convenzionale **termini e modalità di applicazione dei relativi rapporti**, al fine di:

- **garantire costi derivanti dall'utilizzazione del servizio equi e trasparenti**, anche in funzione dell'ammontare della singola cessione di beni / prestazione di servizi;
- **evitare l'imposizione di oneri non proporzionati al valore delle singole transazioni**.

A tal fine è istituito un **tavolo permanente** fra le categorie interessate finalizzato a **valutare soluzioni per mitigare l'incidenza dei costi delle transazioni elettroniche fino a € 30** a carico degli esercenti attività d'impresa / lavoro autonomo con ricavi / compensi dell'anno precedente **non superiori a € 400.000**.

In caso di mancata definizione di un livello dei costi equo e trasparente entro l'1.4.2023 / applicazione di condizioni e di commissioni fissate in base all'accordo definito, è dovuto da parte dei prestatori di servizi di pagamento e dei gestori di circuiti e di schemi di pagamento, per il 2023, un **contributo pari al 50%** degli utili, al netto degli oneri fiscali, derivanti dalle commissioni e da altri proventi per le transazioni inferiori a € 30 ovvero al diverso limite individuato in sede convenzionale.

Il contributo è riversato in un apposito fondo destinato a misure dirette a contenere l'incidenza dei costi a carico dei predetti soggetti.

#### "SABATINI TER" - commi da 414 a 416

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

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

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

#### CREDITO D'IMPOSTA BENI STRUMENTALI NUOVI - comma 423

In sede di approvazione è stato **prorogato dal 30.6.2023 al 30.9.2023 il termine di cui all'art. 1, comma 1057, Legge n. 178/2020** (Finanziaria 2021) entro il quale è consentita l'**effettuazione degli investimenti in beni materiali strumentali nuovi "Industria 4.0"** di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017 per i quali la "**prenotazione**" (accettazione dell'ordine da parte del fornitore e versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo d'acquisto) è intervenuta **entro il 31.12.2022**, al fine di beneficiare del riconoscimento del credito d'imposta nella misura del 40% (per gli investimenti fino a € 2,5 milioni) / 20% (per gli investimenti oltre € 2,5 milioni e fino a € 10 milioni) / 10% (per gli investimenti oltre € 10 milioni e fino a € 20 milioni).

#### SOSTEGNO SETTORE AUTOTRASPORTO - commi 503 e 504

Al fine di mitigare gli effetti degli incrementi del costo del **gasolio impiegato in veicoli di categoria Euro 5 o superiore**, è confermata la spesa di € 200 milioni per il 2023 finalizzata al **riconoscimento di un contributo alle imprese esercenti l'attività di trasporto**.

In sede di approvazione sono state specificate le attività di trasporto interessate, ossia quelle di cui all'[art. 24-ter, comma 2, lett. a\), n. 1\), D.Lgs. n. 504/95](#) (trasporto merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 t.



esercitata da persone fisiche / giuridiche iscritte nell'Albo nazionale degli autotrasportatori di cose c/terzi). La predetta disposizione è applicabile "nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato". Le modalità attuative dell'agevolazione in esame sono demandate al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti.

#### **BONUS PSICOLOGO - comma 538**

In sede di approvazione, con la modifica dell'[art. 1-quater, DL. 228/2021](#), è stato previsto che il c.d. "bonus psicologo" spetta:

- a partire dal 2023 nella misura massima di € 1.500 (in precedenza € 600 per persona) ed è parametrato al valore ISEE;
- nel limite complessivo di € 5 milioni per il 2023 e di € 8 milioni a decorrere dal 2024.

#### **EROGAZIONI LIBERALI RISTRUTTURAZIONE IMPIANTI SPORTIVI - comma 614**

È confermato il **riconoscimento anche per il 2023** del credito d'imposta, c.d. "sport bonus", a favore dei soggetti che effettuano erogazioni liberali per interventi di manutenzione / restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche, ancorché destinati ai soggetti concessionari / affidatari.

Il credito d'imposta, spettante nella misura del 65% delle erogazioni liberali in denaro, è ripartito in 3 quote annuali di pari importo ed è riconosciuto:

- alle persone fisiche / enti non commerciali nel limite del 20% del reddito imponibile;
- ai soggetti titolari di reddito d'impresa nel limite del 10% dei ricavi annui.

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa il credito in esame:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24;
- non rileva ai fini IRPEF / IRES / IRAP.

#### **BONUS SPONSORIZZAZIONI SPORTIVE - comma 615**

È confermata la spettanza, anche per gli **investimenti pubblicitari effettuati nel periodo 1.1 - 31.3.2023**, del credito d'imposta di cui all'[art. 81, DL n. 104/2020](#), c.d. "Decreto Agosto" a favore delle imprese / lavoratori autonomi / enti non commerciali che effettuano **investimenti in campagne pubblicitarie**, incluse sponsorizzazioni, **nei confronti di:**

- leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito di discipline olimpiche / paralimpiche;
- società sportive professionistiche;
- società / associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi Olimpici e paralimpici che svolgono attività sportiva giovanile.

È inoltre stabilito che **per il primo trimestre 2023** il credito d'imposta:

- non può essere superiore a € 10.000;
- è riconosciuto nel limite massimo complessivo di spesa di € 35 milioni.

Il beneficio, pari al 50% degli investimenti effettuati, è **escluso** per gli **investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni**, nei confronti dei **soggetti in regime forfetario** ex [Legge n. 398/91](#).

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24, previa presentazione di un'apposita domanda al Dipartimento dello Sport.

#### **CREDITO D'IMPOSTA RICICLAGGIO IMBALLAGGI - commi da 685 a 690**

È confermato il riconoscimento **per il 2023 - 2024** di un credito d'imposta pari al **36% delle spese sostenute / documentate** per gli acquisti di prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata di imballaggi



biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2002 o derivati dalla raccolta differenziata della carta / alluminio / vetro. Il credito d'imposta in esame:

- è riconosciuto **fino ad un importo massimo di € 20.000 annui** per ciascun beneficiario;
- va indicato nel mod. REDDITI relativo al periodo d'imposta di riconoscimento;
- non è tassato ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex [artt. 61 e 109, comma 5, TUIR](#);
- è utilizzabile:
  - **esclusivamente in compensazione** con il mod. F24, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel / Fisconline), anche per importi superiori a € 250.000, non rilevando il limite di cui all'[art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007](#);
  - a decorrere dall'1.1 del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati effettuati gli acquisti.

È demandata al Ministero dell'Ambiente l'emanazione delle relative disposizioni attuative.

#### **TERMINI DETRAZIONE 110% - commi 894 e 895**

Con l'[art. 9, DL n. 176/2022](#), c.d. "Decreto Aiuti-quater", il Legislatore è intervenuto sugli [artt. 119 e 121, DL n. 34/2020](#), apportando modifiche alle proroghe temporali disposte dalla Finanziaria 2022, ai possibili soggetti beneficiari della detrazione "maggiorata" e alla rateizzazione dei crediti derivanti dall'opzione per lo sconto in fattura / cessione del credito.

Con particolare riferimento all'ambito temporale di applicazione della detrazione del 110% per gli **interventi effettuati da condomini e persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa / lavoro autonomo, **su edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate**, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, si rammenta che il comma 8-bis del citato art. 119:

- **prima del c.d. "Decreto Aiuti-quater"**, in applicazione delle proroghe disposte dalla Finanziaria 2022, dispone(va) che la detrazione è riconosciuta nella misura del:
  - **110%** fino al 31.12.2023;
  - 70% nel 2024;
  - 65% nel 2025;
- **a seguito delle modifiche apportate dal c.d. "Decreto Aiuti-quater"**, dispone che la detrazione è riconosciuta nella misura del:
  - **110%** fino al 31.12.2022;
  - **90% nel 2023**;
  - 70% nel 2024;
  - 65% nel 2025.

Il comma 2 del citato art. 9 prevede che tali **nuovi termini e misure non si applicano**:

- agli interventi per i quali **alla data del 25.11.2022** risulta **effettuata la Comunicazione di inizio lavori asseverata(CILA)** di cui all'[art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020](#);
- agli **interventi su edifici condominiali** per i quali la **delibera assembleare** di approvazione dell'esecuzione dei lavori risulta **adottata entro il 24.11.2022**;
- agli interventi che prevedono la **demolizione e la ricostruzione** degli edifici per i quali **alla data del 25.11.2022** risulta **presentata l'istanza** per l'acquisizione del **titolo abilitativo**.



Ora in sede di approvazione sono state **riviste / estese le fattispecie alle quali non sono applicabili i nuovi termini / misure** previsti dal c.d. "Decreto Aiuti-quater", disponendo che gli stessi non riguardano:

- **gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini per i quali alla data del 25.11.2022 risulta presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA)** di cui all'[art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020](#);
- **gli interventi effettuati dai condomini per i quali la delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori risulta adottata entro il 18.11.2022** (data antecedente al 19.11.2022, data di entrata in vigore del [DL n. 176/2022](#)), a condizione che:
  - tale data sia attestata da apposita dichiarazione sostitutiva di cui all'[art. 47, DPR n. 445/2000](#) dall'amministratore del condominio / condomino che ha presieduto l'assemblea;
  - per tali interventi **alla data del 31.12.2022 risulta presentata la CILA** di cui all'[art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020](#);
- **gli interventi effettuati dai condomini per i quali la delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori risulta adottata tra il 19.11.2022** (data di entrata in vigore del [DL n. 176/2022](#)) **e il 24.11.2022**, a condizione che:
  - tale data sia attestata da apposita dichiarazione sostitutiva di cui all'[art. 47, DPR n. 445/2000](#) dall'amministratore del condominio / condomino che ha presieduto l'assemblea;
  - per tali interventi **alla data del 25.11.2022 risulta presentata la CILA** di cui all'[art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020](#);
- **gli interventi di demolizione e ricostruzione** degli edifici per i quali **alla data del 31.12.2022 risulta presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo**.

**Al ricorrere dei predetti casi**, pertanto, risulta applicabile quanto disposto dal comma 8-bis in esame prima del c.d. "Decreto Aiuti-quater", ossia il riconoscimento della detrazione nella misura del **110% fino al 31.12.2023**.

Quanto sopra illustrato è entrato **in vigore dal 29.12.2022**.

#### **DETRAZIONE PER IMPIANTI FOTOVOLTAICI DI ONLUS / ODV / APS - comma 10**

In base al comma 5 dell'[art. 119, DL n. 34/2020](#) per le **spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici / strutture pertinenziali agli edifici** ai sensi dell'[art. 1, comma 1, lett. a\), b\), c\) e d\)](#), [DPR n. 412/93](#) **eseguita congiuntamente ad uno degli interventi "trainanti"** di cui ai commi 1 e 4 del citato [art. 119](#), la detrazione spetta nella misura riconosciuta per i predetti "interventi trainanti" in relazione all'anno di sostenimento della spesa, fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a € 48.000 e comunque nel limite di spesa di € 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico. In caso di interventi di cui all'[art. 3, comma 1, lett. d\), e\) e f\)](#), [DPR n. 380/2001](#), il predetto limite di spesa è ridotto ad € 1.600 per ogni kW di potenza nominale.

Ora, **per i soggetti di cui al comma 9, lett. d-bis**, ossia **ONLUS** di cui all'[art. 10, D.Lgs. n. 460/97](#), **OdV iscritte nei registri** di cui all'[art. 6, Legge n. 266/91](#) e **APS iscritte nel registro nazionale** e nei registri regionali / provinciali di cui all'[art. 7, Legge n. 383/2000](#), con l'introduzione:

- del **nuovo comma 7-bis** all'[art. 119](#) in esame, è disposto che **quanto sopra trova applicazione anche** per i predetti interventi realizzati in **aree o strutture non pertinenziali, anche di proprietà di terzi, diversi dagli immobili ove sono realizzati gli interventi** previsti ai commi 1 e 4, **se questi ultimi sono situati all'interno di centri storici soggetti ai vincoli** di cui all'[art. 136, comma 1, lett. b\) e c\)](#) e all'[art. 142, comma 1, D.Lgs. n. 42/2004](#);
- di un **nuovo periodo al comma 16-ter** del citato [art. 119](#), è disposto che **per le ONLUS di cui al comma 10-bis** (che forniscono prestazioni di servizi socio-sanitari e assistenziali, i cui membri del Consiglio di amministrazione non percepiscono alcun compenso / indennità di carica), per l'installazione di impianti nell'ambito delle comunità energetiche, **la detrazione del 110% si applica fino alla soglia di 200 kW**.



#### DETAZZAZIONE MANCE SETTORE RICETTIVO / RISTORAZIONE - commi da 58 a 62

È confermato che le "somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità, anche attraverso mezzi di pagamento elettronici", ossia le c.d. "mance", versate a favore di **titolari di reddito di lavoro dipendente del settore privato non superiore a € 50.000** nelle **strutture ricettive** e negli **esercizi di somministrazione di alimenti e bevande** di cui all'art. 5, Legge n. 287/91:

- costituiscono redditi di lavoro dipendente;
- sono assoggettate ad un'**imposta sostitutiva** pari al **5%**, entro il **limite del 25% del reddito percepito nell'anno** per le relative prestazioni di lavoro, applicata dal sostituto d'imposta;
- sono **escluse** dalla retribuzione imponibile ai fini previdenziali / assistenziali e dei premi INAIL e non sono computate ai fini del calcolo del TFR;
- **concorrono** alla formazione del **reddito rilevante per il riconoscimento di deduzioni / detrazioni / benefici** di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, quando è richiesto un determinato requisito reddituale.

**Il lavoratore può richiedere la non applicazione dell'imposta sostitutiva mediante espressa rinuncia scritta.**

Secondo quanto indicato nella Relazione tecnica, per la verifica del limite reddituale di € 50.000 va fatto riferimento al **reddito di lavoro dipendente conseguito l'anno precedente**.

#### IMPOSTA SOSTITUTIVA PREMI DI PRODUTTIVITÀ - comma 63

È confermata per il 2023 la **riduzione dal 10% al 5% dell'imposta sostitutiva**, applicabile ai sensi dell'art. 1, comma 182, Legge n. 208/2015 (Finanziaria 2016), salva espressa rinuncia scritta del lavoratore, ai **premi di risultato** di ammontare variabile, la cui corresponsione è legata ad incrementi di produttività / redditività / qualità / efficienza / innovazione, nonché alle somme erogate sotto forma di **partecipazione agli utili dell'impresa, nel limite di € 3.000 (€ 4.000 se l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro con riferimento alle somme erogate in forza di contratti di secondo livello sottoscritti fino al 24.4.2017)**.

Tale previsione riguarda i titolari di **reddito di lavoro dipendente del settore privato non superiore**, nell'anno precedente quello di percezione, **a € 80.000**.

#### VIOLAZIONE OBBLIGHI REVERSE CHARGE - comma 152

Ai sensi dell'art. 6, comma 9-bis.3, D.Lgs. n. 471/97, in caso di applicazione dell'inversione contabile da parte dell'acquirente / committente per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta, in sede di accertamento **vanno espunti**:

- il **debito computato** nelle liquidazioni IVA;
- la **detrazione operata** nelle predette liquidazioni, fermo restando il diritto del medesimo soggetto a **recuperare l'imposta eventualmente non detratta** ai sensi dell'art. 26, comma 3, DPR n. 633/72 e dell'art. 21, comma 2, D.Lgs. n. 546/92.

La disposizione è applicabile anche in presenza di operazioni inesistenti, ma trova in tal caso applicazione la sanzione compresa tra il 5% e il 10% dell'imponibile, con un minimo di € 1.000.

In sede di approvazione il citato comma 9-bis.3 è stato integrato prevedendo che le predette disposizioni **non si applicano** e l'acquirente / committente è punito con la sanzione di cui all'art. 6, comma 6, D.Lgs. n. 471/97 per illegittima detrazione con riferimento all'imposta che non avrebbe potuto detrarre, **quando l'esecuzione delle operazioni inesistenti imponibili sono state determinate da un intento di evasione / di frode** del quale sia provato che l'acquirente / committente **era consapevole**.

Sul punto si rammenta che il citato comma 6 dispone che il soggetto che computa illegittimamente in detrazione l'imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa, è punito con la sanzione pari al 90% dell'ammontare della detrazione compiuta.



#### **VERSAMENTO RITENUTE ALLA FONTE SOSPESE FEDERAZIONI SPORTIVE / ENTI DI PROMOZIONE - commi da 160, 161 e 165**

Con riferimento alle Federazioni sportive nazionali, agli Enti di promozione sportiva e alle associazioni e società sportive professionistiche / dilettantistiche con domicilio fiscale / sede legale / sede operativa in Italia che operano nell'ambito dei competizioni sportive in corso di svolgimento, in sede di approvazione è previsto che i **versamenti delle ritenute alla fonte**, comprese quelle relative alle addizionali regionale e comunale e dell'IVA **già sospesi** ai sensi dell'art. 1, comma 923, lett. a) e c), Legge n. 234/2021, dell'art. 7, comma 3-bis, DL n. 17/2022, dell'art. 39, comma 1-bis, DL n. 50/2022, e dell'art. 13, DL n. 176/2022, **con scadenza il 22.12.2022**, si considerano **tempestivi** se effettuati:

- 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**;
    - delle **successive rate mensili** entro l'**ultimo giorno di ciascun mese**, a decorrere da gennaio 2023.

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

Le predette disposizioni sono **entrate in vigore il 29.12.2022**.

#### **DERIVAZIONE RAFFORZATA E CORREZIONE ERRORI CONTABILI - commi da 273 a 275**

Ai sensi dell'art. 83, TUIR per:

- i soggetti **che adottano i Principi contabili internazionali**;
- i soggetti, **diversi dalle micro-imprese** di cui all'art. 2435-ter, C.c. che **non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria**;

che **redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del Codice civile**, valgono, anche in deroga alle disposizioni del TUIR, i **criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio** previsti dai **principi contabili** (principio di derivazione rafforzata).

I predetti criteri di imputazione temporale valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito di **correzione degli errori contabili**.

Tale disposizione **non è applicabile ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa** di cui all'art. 2, comma 8, DPR n. 322/98.

In sede di approvazione è stato previsto che la predetta disposizione (imputazione temporale dei componenti negativi di reddito a seguito della correzione di errori contabili), sussistendo i presupposti, **opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti**.

Tale novità è **applicabile a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 22.6.2022** (data di entrata in vigore del DL n. 73/2022), ossia in generale dal 2022.

#### **DSU PRECOMPILATA / IN MODALITÀ ORDINARIA - comma 323**

Intervenendo sull'art. 10, D.Lgs. n. 147/2017 è disposto che la presentazione della DSU da parte del cittadino:

- può essere effettuata in modalità non precompilata fino al 31.12.2022;
- va effettuata **prioritariamente in modalità precompilata** a decorrere **dall'1.1.2023**, ferma restando la possibilità di presentazione anche in modalità ordinaria.

Un apposito Decreto dovrà individuare modalità operative / tecniche e ulteriori semplificazioni per consentire la gestione della dichiarazione precompilata resa disponibile in via telematica dall'INPS.



#### **VOUCHER - comma 342**

È confermata la riproposizione della tipologia contrattuale dei c.d. "voucher" di cui all'art. 54-bis, DL n. 50/2017 relativa alle prestazioni di lavoro occasionali, ossia riferite alle attività lavorative che danno luogo, nel corso di 1 anno:

- per **ciascun prestatore**, a compensi di importo complessivamente non superiore a € 5.000 (limite confermato), con riferimento alla totalità degli utilizzatori;
- per **ciascun utilizzatore**, a compensi di importo complessivamente **non superiore a € 10.000** (in precedenza € 5.000), con riferimento alla totalità dei prestatori;
- per le prestazioni complessivamente rese da ogni prestatore a favore del medesimo utilizzatore, a compensi di importo non superiore a € 2.500 (limite confermato).

In sede di approvazione la tipologia contrattuale in esame è estesa anche alle attività lavorative di natura occasionale svolte nell'ambito delle attività di discoteche, sale da ballo, night-club e simili, di cui al codice ATECO 93.29.1.

È confermata inoltre:

- la soppressione del comma 8-bis del citato art. 54-bis, con conseguente **venir meno dell'obbligo da parte del prestatore**, relativamente alle prestazioni da rendere a favore di imprese del **settore agricolo, di autocertificare** nell'apposita piattaforma informatica di non essere stato iscritto nell'anno precedente negli elenchi anagrafici dei lavoratori agricoli;
- la modifica della lett. a) del comma 14 del citato art. 54-bis, con conseguente **divieto di avvalersi del contratto in esame** da parte degli **utilizzatori che hanno alle proprie dipendenze più di 10 lavoratori subordinati a tempo indeterminato** (in precedenza tale divieto riguardava gli utilizzatori aventi più di 5 lavoratori subordinati a tempo indeterminato, ad eccezione delle aziende alberghiere e delle strutture ricettive che operano nel settore del turismo, per le attività lavorative rese da determinate categorie di soggetti tra cui i titolari di pensione di vecchiaia / invalidità, disoccupati, ecc., e che hanno alle proprie dipendenze fino a 8 lavoratori).

In sede di approvazione, per effetto della modifica della lett. b) del comma 14, è stato **esteso il divieto di utilizzo del voucher da parte delle imprese del settore agricolo** (in precedenza, tale divieto non riguardava le attività rese da soggetti rientranti in determinate categorie tra cui i titolari di pensione di vecchiaia / invalidità, disoccupati, ecc. non iscritte nell'anno precedente negli elenchi anagrafici dei lavoratori agricoli).

#### **ASSEGNO UNICO UNIVERSALE - comma 357**

È confermata la disposizione diretta a **incrementare a decorrere dall'1.1.2023 del 50%** la maggiorazione mensile riconosciuta nell'ambito dell'assegno unico universale di cui all'art. 4, D.Lgs. n. 230/2021, **per ciascun figlio di età inferiore a un anno**. L'incremento è riconosciuto inoltre per i **nuclei con 3 / più figli** per ciascun figlio di età compresa tra 1 e 3 anni, con ISEE fino a € 40.000.

In sede di approvazione, è stato inoltre modificato il comma 10 del citato art. 4 al fine di **incrementare dall'1.1.2023 del 50%** la maggiorazione forfetaria mensile (pari a € 100) riconosciuta nell'ambito dell'assegno unico universale ai **nuclei familiari con 4 o più figli**.

#### **PROROGA ESONERO AUTORIZZAZIONE OCCUPAZIONE SUOLO PUBBLICO - comma 815**

In sede di approvazione è stato **prorogato dal 31.12.2022 al 30.6.2023 l'esonero dell'autorizzazione** di cui agli artt. 21 e 146, D.Lgs. n. 42/2004, per la **posa (temporanea)** su vie, piazze, strade e altri spazi aperti di interesse culturale o paesaggistico, da parte dei pubblici esercizi (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, bar, caffè, gelaterie, ecc.) titolari di concessioni / autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico, **di strutture amovibili**, quali dehors, elementi di arredo urbano, attrezzature, pedane, tavolini, sedute e ombrelloni, purché funzionali all'attività.

#### **COMPENSAZIONE CREDITI / DEBITI AVVOCATI - commi 860 e 861**



È confermato **dal 2023** l'aumento a € 30 milioni (in precedenza € 10 milioni) del limite di spesa massimo entro cui gli avvocati che vantano **crediti per spese di giustizia** nei confronti dello Stato per i quali non è stata proposta opposizione al Decreto di pagamento ex art. 170, DPR n. 115/2002 possono **compensare quanto dovuto** per imposte, tasse (compresa l'IVA) e contributi previdenziali entro il limite massimo pari all'ammontare dei crediti stessi, aumentato dell'IVA e del contributo previdenziale per gli avvocati.

**Le novità del c.d. "Decreto Milleproroghe".** Recentemente è stato pubblicato sulla G.U. 29.12.2022, n. 303 il DL n. 198/2022, c.d. "Decreto Milleproroghe", contenente una serie di "*Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi*" di seguito esaminate.

#### **PROROGA DICHIARAZIONE IMU 2021 - Art. 3, comma 1**

Con la modifica dell'art. 35, comma 4, DL n. 73/2022, c.d. "Decreto Semplificazioni" è **prorogato dal 31.12.2022 al 30.6.2023** il termine di **presentazione della dichiarazione IMU relativa al 2021** di cui all'art. 1, commi 769 e 770, Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020).

La proroga riguarda anche la **dichiarazione IMU degli enti non commerciali**.

#### **DIVIETO EMISSIONE FATTURA ELETTRONICA SOGGETTI STS - Art. 3, comma 2**

L'art. 10-bis, DL n. 119/2018 ha introdotto il **divieto di emissione della fattura elettronica** per i soggetti tenuti all'invio dei dati al STS per il 2019. Tale divieto è stato **prorogato per il 2020, 2021 e 2022** ad opera, rispettivamente, dell'art. 15, DL n. 124/2019, c.d. "Collegato alla Finanziaria 2019", dell'art. 1, comma 1105, Legge n. 178/2020 e dell'art. 5, comma 12-quater, DL n. 215/2021.

Ora **tale divieto è esteso al 2023**.

In merito si rammenta che con il DL n. 135/2018 il Legislatore è intervenuto sulle modalità di fatturazione delle prestazioni sanitarie prevedendo che le disposizioni di cui al citato art. 10-bis "*si applicano anche ai soggetti che non sono tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, con riferimento alle fatture relative alle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche*".

#### **INVIO CORRISPETTIVI PER SOGGETTI CON INVIO DATI AL STS - Art. 3, comma 3**

L'art. 2, comma 6-quater, D.Lgs. n. 127/2015 prevede la possibilità per i **soggetti tenuti all'invio dei dati al STS**, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, di **assolvere alla trasmissione telematica dei corrispettivi mediante l'invio dei dati di tutti i corrispettivi giornalieri al STS**.

Il citato comma 6-quater, a seguito delle modifiche apportate ad opera dell'art. 3, comma 5, DL n. 183/2020, c.d. "Decreto Milleproroghe", prevede(va) che a decorrere **dall'1.1.2022**, i soggetti interessati (ad esempio, le farmacie) **devono** adempiere all'obbligo di invio telematico dei corrispettivi **esclusivamente** mediante la memorizzazione elettronica / **trasmissione dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al STS, attraverso un RT**.

La decorrenza di tale obbligo è stata **differita all'1.1.2023** ad opera del DL n. 146/2021, c.d. "Decreto Fiscale". Ora, tale decorrenza è stata **ulteriormente differita all'1.1.2024**.

#### **RIDUZIONE CAPITALE SOCIALE PER PERDITE - Art. 3, comma 9**

Con la modifica dell'art. 6, comma 1, DL n. 23/2020, c.d. "Decreto Liquidità" è stata **estesa alle perdite dell'esercizio in corso al 31.12.2022 la non applicabilità delle seguenti disposizioni** in materia di perdita del capitale sociale e riduzione dello stesso al di sotto del minimo legale:

- artt. 2446, comma 2 e 2482-bis, comma 4, C.c. che disciplinano i comportamenti da tenere nel caso in cui entro l'esercizio successivo la perdita non risulta diminuita a meno di 1/3;





- [artt. 2447](#) e 2482-ter, C.c. che disciplinano i comportamenti da tenere in presenza di una perdita di oltre 1/3 del capitale con riduzione dello stesso al di sotto del minimo legale;
- art. 2482-bis, comma 5, C.c. in base al quale in caso di mancata riduzione del capitale da parte della società, il Tribunale, anche su istanza di qualsiasi interessato, provvede con Decreto soggetto a reclamo, da iscrivere nel Registro delle Imprese a cura degli amministratori;
- art. 2482-bis, comma 6, C.c. in base al quale è applicabile, in quanto compatibile, il comma 3 dell'art. 2446 e pertanto, qualora le azioni emesse siano senza valore nominale, è possibile prevedere che la riduzione del capitale sia deliberata dal Consiglio di amministrazione;
- [art. 2484, comma 1, n. 4, C.c.](#) in base al quale le spa / sapa / srl si sciolgono per la riduzione del capitale al di sotto del minimo legale;
- art. 2545-duodecies, C.c. che disciplina le cause di scioglimento delle società cooperative.

#### PROROGA C.D. "BONUS COLONNINE RICARICA" - Art. 12, comma 3

Con il [DPCM 4.8.2022](#) è stata aggiunta la nuova lett. f-bis) all'art. 2, comma 1, [DPCM 6.4.2022](#), in base alla quale, per il 2022, spetta un **contributo pari all'80% per l'acquisto / posa in opera di infrastrutture di potenza standard per la ricarica di veicoli elettrici**, c.d. "colonnine ricarica", nel limite massimo di € 1.500 per persona fisica richiedente. Ora, l'agevolazione in esame, è **stata estesa al 2023 e 2024**.

#### PROROGA RIFORMA DELLO SPORT - Art. 16, comma 1

Con la modifica degli [artt. 51 e 52, D.Lgs. n. 36/2021](#), come modificati dal [D.Lgs. n. 163/2022](#), è **differita dall'1.1.2023 all'1.7.2023** l'entrata in vigore della "Riforma dello sport" relativa al **lavoro sportivo**.

In particolare è differita all'1.7.2023 l'operatività delle nuove disposizioni riguardanti:

- la definizione di "lavoratore sportivo";
- l'introduzione della nuova figura dei "volontari";
- il nuovo trattamento fiscale / previdenziale applicabile al settore dilettantistico;
- il nuovo trattamento fiscale / previdenziale applicabile ai rapporti di co.co.co. di carattere amministrativo-contabile

#### REGIME FORFETARIO - commi 54

##### REQUISITI DI ACCESSO AL REGIME FORFETARIO

Il regime forfetario è stato oggetto di **alcune modifiche** ad opera dell'[art. 1, comma 54, Legge n. 197/2022](#), Finanziaria 2023, **in vigore dall'1.1.2023**.

La modifica principale riguarda l'aumento del limite dei ricavi / compensi di riferimento per l'accesso / uscita dal regime. In particolare, è **umentato da € 65.000 a € 85.000** (ragguagliati ad anno) il **limite dei ricavi / compensi per tutti i contribuenti** senza distinzione in base al codice attività.

Considerato che il limite va verificato per l'anno precedente, se nel 2022 il nuovo limite di € 85.000 è rispettato, unitamente agli altri requisiti, è possibile accedere al regime forfetario dall'1.1.2023.

Ai sensi del comma 54, [Legge n. 190/2014](#) possono accedere al regime forfetario le persone fisiche esercenti attività d'impresa / lavoro autonomo che nell'anno precedente presentano i seguenti requisiti.

1

**Ricavi / compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a € 85.000, indipendentemente dall'attività esercitata.**  
Come precisato dall'[Agenzia delle Entrate nella Circolare 10.4.2019, n. 9/E](#):



	<ul style="list-style-type: none"><li>• per verificare il superamento del limite <b>va considerato il regime contabile applicato nell'anno di riferimento</b>. Così, ad esempio, per un soggetto in:<ul style="list-style-type: none"><li>○ contabilità ordinaria, rilevano i ricavi in base al principio di competenza;</li><li>○ contabilità semplificata, assumono rilevanza i ricavi applicando il regime di cassa, eventualmente tenendo conto dell'opzione per il c.d. "criterio di registrazione" di cui all'<a href="#">art. 18, comma 5, DPR n. 600/73</a>;</li></ul></li><li>• concorrono alla determinazione dell'ammontare conseguito il valore normale dei beni destinati al consumo personale / familiare dell'imprenditore <a href="#">ex art. 85, TUIR</a>;</li><li>• i proventi conseguiti a titolo di diritti d'autore concorrono alla verifica del limite solo se "<i>correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta</i>" (fattispecie che si realizza se, sulla base dell'esame degli specifici fatti / circostanze, gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo);</li><li>• in caso di <b>esercizio contemporaneo di più attività contraddistinte da diversi codici Ateco</b> assume rilevanza la <b>somma dei ricavi / compensi</b> relativi alle diverse attività esercitate.</li></ul> <p>Al fine della verifica della sussistenza del limite in esame <b>non assumono rilevanza</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>gli ulteriori componenti positivi</b> ("adeguamento"), indicati in dichiarazione dei Redditi, per "migliorare" il proprio profilo di affidabilità <b>ai fini ISA</b>;</li><li>• <b>l'indennità di maternità</b> poiché la stessa non costituisce ricavo / compenso.</li></ul>
<b>2</b>	<b>Spese non superiori a € 20.000 lordi annui</b> a titolo di <b>lavoro dipendente</b> e per collaboratori <a href="#">ex art. 50, comma 1, lett. c) e c-bis</a> ), <a href="#">TUIR</a> , per compensi ad associati in partecipazione, per prestazioni di lavoro di familiari <a href="#">ex art. 60, TUIR</a> nonché a titolo di lavoro accessorio.

#### CAUSE OSTATIVE AL REGIME FORFETARIO

Ai sensi del comma 57, [Legge n. 190/2014](#) **non possono applicare** il regime forfetario i soggetti che:

a) si avvalgono di **regimi speciali** ai fini IVA / regimi forfetari di determinazione del reddito.

Sul punto l'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E ha:

- precisato che l'incompatibilità con il regime forfetario è "in re ipsa" ogni volta in cui il regime IVA / di determinazione del reddito sia un **regime obbligatorio ex lege**;
- confermato che **non sono compatibili** con il regime forfetario le seguenti attività:
  - agricoltura e attività connesse e pesca ([artt. 34 e 34-bis, DPR n. 633/72](#));
  - vendita di sali e tabacchi ([art. 74, comma 1, DPR n. 633/72](#));
  - commercio di fiammiferi ([art. 74, comma 1, DPR n. 633/72](#));
  - editoria ([art. 74, comma 1, DPR n. 633/72](#));
  - gestione di servizi di telefonia pubblica ([art. 74, comma 1, DPR n. 633/72](#));
  - rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta ([art. 74, comma 1, DPR n. 633/72](#));
  - intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla Tariffa allegata al [DPR n. 640/72](#) ([art. 74, comma 6, DPR n. 633/72](#));
  - agenzie di viaggi e turismo ([art. 74-ter, DPR n. 633/72](#));
  - agriturismo ([art. 5, comma 2, Legge n. 413/91](#));
  - vendite a domicilio ([art. 25-bis, comma 6, DPR n. 600/73](#));
  - rivendita di beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione ([art. 36, DL n. 41/95](#));
  - agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione ([art. 40-bis, DL n. 41/95](#));
- specificato altresì che:
  - l'esercizio di un'attività esclusa dal regime forfetario in quanto soggetta ad un regime speciale IVA ed espressiva ai fini IRPEF di un reddito d'impresa / lavoro autonomo, preclude l'accesso al regime anche per le altre attività esercitate non in regime speciale;
  - l'esercizio di un'attività agricola, nei limiti di cui all'[art. 32, TUIR](#), produttiva di reddito fondiario, non preclude l'accesso al regime forfetario per le altre attività esercitate.



L'opzione per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari consente al contribuente di adottare il regime forfetario a condizione che l'opzione sia stata esercitata nell'anno precedente a quello di applicazione del regime forfetario.

b) **non sono residenti in Italia**. Il regime è comunque applicabile dai soggetti residenti in uno Stato UE / SEE qualora producano in Italia almeno il 75% del reddito;

c) in via esclusiva o prevalente, effettuano **cessioni di fabbricati / porzioni di fabbricato, di terreni edificabili** ovvero di mezzi di trasporto nuovi nei confronti di soggetti UE;

d) **contemporaneamente** all'esercizio dell'attività:

- **partecipano a società di persone / associazioni** per l'esercizio in forma associata di arti e professioni ex art. 5, comma 3, lett. c), TUIR nonché ad **imprese familiari**;

ovvero

- **controllano direttamente o indirettamente srl / associazioni** in partecipazione, esercenti attività economiche **direttamente o indirettamente riconducibili** a quelle svolte dall'imprenditore / lavoratore autonomo.

<b>Partecipazioni e in società di persone</b>	<p>La causa ostativa non opera a condizione che il soggetto, <b>nell'anno precedente</b> (entro il 31.12) a quello di applicazione del regime forfetario, <b>provveda preventivamente a rimuoverla</b>.</p> <hr/> <p>Le cessioni di partecipazioni effettuate al fine di applicare il regime forfetario non integrano, secondo l'Agenzia, un'ipotesi di abuso <u>ex art. 10-bis, Legge n. 212/2000</u>.</p> <p>La causa ostativa <b>non opera</b> quando, in corso d'anno, il soggetto forfetario <b>eredita una partecipazione</b> a condizione che la stessa sia <b>ceduta entro la fine dell'anno</b> (31.12).</p> <p>É equiparata alla partecipazione in società di persone (anche nella forma di sdf), la partecipazione in un'associazione tra professionisti e nell'azienda coniugale. Infine:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• rileva il possesso di partecipazioni a titolo di nuda proprietà;</li><li>• non costituisce causa ostativa la partecipazione in una società semplice, salvo il caso in cui la stessa produca reddito di lavoro autonomo / d'impresa.</li></ul>
<b>Partecipazioni e in srl</b>	<p>Non possono applicare il regime forfetario i soggetti che <b>controllano direttamente o indirettamente srl / associazioni</b> in partecipazione, le quali esercitano <b>attività direttamente o indirettamente riconducibili</b> a quelle svolte dall'imprenditore / lavoratore autonomo.</p> <p>Affinché operi la causa ostativa è necessario il <b>verificarsi di entrambe le condizioni</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>controllo diretto o indiretto</b> della srl / associazione in partecipazione;</li><li>• <b>esercizio da parte delle stesse di attività direttamente o indirettamente riconducibili</b> a quelle svolte dall'imprenditore / lavoratore autonomo.</li></ul> <p>In assenza di una delle predette condizioni, la causa ostativa non opera ed il soggetto può adottare / continuare ad applicare il regime forfetario.</p> <p>Come precisato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, si rammenta che:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• la causa ostativa relativa al possesso di partecipazioni in srl <b>va verificata nell'anno di applicazione del regime</b> e non nell'anno precedente, poiché solo nell'anno di applicazione del regime è possibile verificare <i>"la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla s.r.l. alle attività economiche svolte dal contribuente in regime forfetario"</i>;</li><li>• per la definizione di <b>controllo diretto</b> va fatto riferimento all'<u>art. 2359, comma 1, C.c.</u> e pertanto assume rilevanza:<ul style="list-style-type: none"><li>○ la disponibilità della <b>maggioranza dei voti</b> esercitabili nell'assemblea ordinaria;</li><li>○ la disponibilità di voti sufficienti per <b>esercitare un'influenza dominante</b> nell'assemblea ordinaria;</li><li>○ l'influenza dominante in virtù di <b>particolari vincoli contrattuali</b>;</li></ul></li></ul>



	<ul style="list-style-type: none"><li>• in merito al <b>controllo indiretto</b> va fatto riferimento al comma 2 del citato art. 2359, in base al quale "<i>ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) del primo comma si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie <b>ea persona interposta</b>; non si computano i voti spettanti per conto di terzi</i>". Nell'ambito delle persone interposte vanno <b>ricompresi i familiari</b> <u>ex art. 5, comma 5, TUIR</u> (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado);</li><li>• per individuare la riconducibilità o meno all'attività svolta dalla srl / associazione in partecipazione con quella svolta dal soggetto forfetario, occorre avere riguardo all'<b>attività effettivamente esercitata</b> (indipendentemente dal codice Ateco dichiarato).</li></ul> <p>In presenza di due codici attività appartenenti alla medesima Sezione Ateco, la riconducibilità diretta / indiretta delle due attività sussiste nel caso in cui il soggetto forfetario effettui cessioni di beni / prestazioni di servizi (assoggettati ad imposta sostitutiva) alla srl direttamente / indirettamente controllata, la quale deduce i relativi componenti negativi di reddito.</p> <p>Di conseguenza, non sono ritenute "<i>attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili</i>" <b>tutte le attività autonomamente esercitate dalla srl</b>. Tale condizione è ritenuta soddisfatta:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• in assenza di acquisti di beni / servizi dal soggetto forfetario;</li><li>• nel caso in cui i costi dei predetti beni / servizi non siano deducibili fiscalmente.</li></ul> <p>Non sono ritenute "<i>attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili</i>" le attività esercitate dalla srl utilizzando anche beni / servizi acquistati dal soggetto forfetario classificabili in una Sezione Ateco differente da quella in cui sono classificabili le attività esercitate dal soggetto forfetario;</p>
--	--

d-bis) soggetti che **esercitano l'attività prevalentemente** nei confronti di **datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti nei 2 anni precedenti**, ovvero nei confronti di soggetti direttamente / indirettamente riconducibili ai predetti datori di lavoro ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio per l'esercizio di una professione.

In merito alla causa ostativa in esame, l'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E ha precisato che:

- i parametri cui fare riferimento per determinare la prevalenza sono i **ricavi conseguiti / compensi percepiti**. Il requisito della prevalenza va inteso in senso assoluto. Pertanto la causa ostativa scatta se i ricavi conseguiti / compensi percepiti nell'anno nei confronti dei datori di lavoro / soggetti a essi riconducibili **sono superiori al 50%**;
- la verifica della prevalenza va effettuata al **termine del periodo d'imposta**;
- la causa ostativa **non si applica** qualora la cessazione del rapporto di lavoro sia intervenuta **anteriamente ai 2 periodi d'imposta precedenti** a quello di applicazione del regime forfetario.

In merito ai soggetti riconducibili ai "**datori di lavoro**", nella citata Circolare n. 9/E, dopo aver evidenziato che la lett. d-bis) ricomprende nel suo ambito applicativo i soggetti che producono redditi di lavoro dipendente / assimilati ex artt. 49 e 50, TUIR, l'Agenzia ha precisato che la causa ostativa **non riguarda i pensionati**, qualora il pensionamento sia obbligatorio ai termini di legge.

La causa ostativa scatta in caso di interruzione del rapporto di lavoro (ad esempio, licenziamento, dimissioni) e di prosecuzione con l'ex datore di lavoro / soggetti direttamente o indirettamente allo stesso riconducibili dell'esercizio prevalente dell'attività d'impresa / lavoro autonomo, applicando il regime forfetario.

Con riguardo ai soggetti direttamente / indirettamente riconducibili ai datori di lavoro, va fatto riferimento ai soggetti controllanti, controllati e collegati ex art. 2359, C.c. Nell'ambito delle persone interposte di cui al comma 2 del citato art. 2359, vanno ricompresi i familiari ex art. 5, comma 5, TUIR (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado);

d-ter) **nell'anno precedente** hanno percepito redditi di lavoro dipendente / assimilati ex artt. 49 e 50, TUIR (compreso il reddito da pensione) **eccedenti € 30.000**.

Va evidenziato che tale ipotesi di esclusione **non rileva** nel caso in cui il **rapporto di lavoro sia cessato**, situazione che va verificata nell'anno precedente in base a quanto precisato nella Circolare 4.4.2016, n. 10/E.

## IMPOSTA SOSTITUTIVA



Ai sensi del comma 64, [Legge n. 190/2014](#) il reddito è calcolato applicando ai ricavi / compensi un **coefficiente di redditività** differenziato a seconda dell'attività esercitata.

Al reddito determinato forfetariamente, al netto dei **contributi previdenziali**, direttamente deducibili, **va applicata l'imposta sostitutiva del 15%**.

Ai sensi del comma 65, [Legge n. 190/2014](#) è possibile **applicare l'imposta sostitutiva pari al 5%** per il **periodo d'imposta di inizio dell'attività e per i 4 anni successivi**, al verificarsi dei seguenti requisiti:

- il contribuente **non ha esercitato**, nei 3 anni precedenti, attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- l'attività da esercitare non costituisce, in nessun modo, **mera prosecuzione** di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente / autonomo, escluso il caso in cui la stessa costituisca un periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio della professione.

Nella [Circolare 4.4.2016, n. 10/E, l'Agenzia](#) ha precisato che, il requisito della "mera prosecuzione" sussiste quando la "nuova" attività si differenzia soltanto dal punto di vista formale ma, di fatto, viene svolta in sostanziale continuità rispetto alla precedente e pertanto, nei confronti della stessa clientela e con le stesse competenze lavorative.

Di conseguenza, la continuità sussiste qualora il contribuente eserciti la medesima attività svolta precedentemente come lavoratore dipendente rivolgendosi allo stesso mercato di riferimento.

Secondo quanto ulteriormente specificato nella citata Circolare n. 10/E la mera prosecuzione sussiste anche quando la cessazione del rapporto di lavoro avvenga per **cause indipendenti dalla volontà del lavoratore**.

La continuità non sussiste qualora la nuova attività o il mercato di riferimento siano diversi;

- in caso di proseguimento di un'attività esercitata da un altro soggetto, l'ammontare dei ricavi / compensi del periodo d'imposta precedente non sia superiore ai limiti di ricavi / compensi previsti per il regime forfetario (€ 85.000).

#### **TASSAZIONE E VALUTAZIONE CRIPTO-ATTIVITÀ - commi da 126 a 147**

Viene prevista una **disciplina tributaria unitaria** delle crypto-attività in considerazione del fatto che, come evidenziato nella Relazione illustrativa

*"la digitalizzazione dell'economia ha bisogno di certezze regolamentari per poter soddisfare pienamente i potenziali di maggiore produttività del sistema e, quindi, di maggiore crescita dell'economia".*

In particolare, in base alla nuova lett. c-sexies) del comma 1 dell'art. 67, TUIR, modificata in sede di approvazione, costituiscono redditi diversi **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.**

Per "cripto-attività" si intende una **rappresentazione digitale di valore / diritti che possono essere trasferiti e memorizzati elettronicamente**, utilizzando la **tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga**.

Non è tassata la **permuta tra crypto-attività aventi "eguali" caratteristiche e funzioni**.

In merito alle **modalità di determinazione di tali redditi**, con le modifiche apportate all'art. 68, TUIR, è confermato che **le plusvalenze** sono:

- determinate dalla **differenza** tra corrispettivo percepito / valore normale delle crypto-attività permutate e costo / valore di acquisto;
- **sommate alle relative minusvalenze**.



Se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze, per un importo superiore a € 2.000, l'eccedenza è **riportata in deduzione** integralmente dalle plusvalenze **dei periodi successivi, ma non oltre il quarto**, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate. In altre parole, le minusvalenze sono riportabili in avanti solo se di importo superiore a € 2.000.

In caso di acquisto:

- per **successione**, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato ai fini dell'imposta di successione;
- per **donazione**, si assume come costo quello del donante.

Il costo / valore di acquisto va documentato con elementi certi e precisi da parte del soggetto interessato (in mancanza, il costo è pari a zero).

I proventi derivanti dalla **detenzione** di cripto-attività percepiti nel periodo d'imposta sono assoggettati a tassazione **senza alcuna deduzione**.

#### PERIODO TRANSITORIO

In sede di approvazione è stato previsto che:

- le **plusvalenze** relative a operazioni aventi ad oggetto cripto-attività, comunque denominate, **eseguite prima dell'1.1.2023** si considerano **realizzate** ai sensi dell'art. 67, TUIR;

e

- le relative **minusvalenze** realizzate prima di tale data (1.1.2023) possono essere **portate in deduzione** ai sensi dell'art. 68, comma 5, TUIR.

La plusvalenza è determinata in base all'art. 68, comma 6, TUIR e quindi va fatto riferimento alla differenza tra il corrispettivo percepito / somma o valore normale dei beni rimborsati ed il costo / valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni onere inerente, compresa l'imposta di successione e donazione, con esclusione degli interessi passivi.

#### MODALITÀ IMPOSITIVE

A seguito delle modifiche apportate all'art. 5, D.Lgs. n. 461/97 è confermata l'applicazione dell'**imposta sostitutiva del 26%** anche ai redditi di cui alla nuova lett. c-sexies).

È comunque prevista la possibilità di **optare**, presso gli intermediari bancari e finanziari abilitati, per l'applicazione del:

- regime c.d. "del risparmio amministrato" di cui all'art. 6, D.Lgs. n. 461/97.

L'opzione può essere esercitata relativamente ai rapporti intrattenuti con:

- i prestatori di servizi relativi all'utilizzo di valuta virtuale (art. 3, comma 5, lett. i, D.Lgs. n. 231/2007);
- i prestatori di servizi relativi all'utilizzo di portafoglio digitale (art. 3, comma 5, lett. i-bis, D.Lgs. n. 231/2007);
- regime c.d. "del risparmio gestito" di cui all'art. 7, D.Lgs. n. 461/97.

#### MONITORAGGIO FISCALE

Come noto, ai sensi dell'art. 4, DL n. 167/90, i soggetti residenti in Italia:

- persone fisiche;
- enti non commerciali;
- società semplici ed equiparate ex art. 5, TUIR;

che detengono all'estero investimenti / attività di natura finanziaria sono tenuti ad assolvere l'obbligo di "**monitoraggio fiscale**" compilando il **quadro RW del mod. REDDITI**.



È confermato che **tale obbligo interessa anche i detentori di cripto-attività**. Sul punto la Relazione illustrativa evidenzia che gli obblighi di monitoraggio a carico dei contribuenti sussistono indipendentemente dalle modalità di archiviazione e conservazione delle stesse, prescindendo dalla circostanza che siano detenute all'estero o in Italia.

Sono altresì **tenuti agli obblighi di dichiarazione** i predetti soggetti che, pur non essendo possessori degli investimenti esteri, delle attività estere di natura finanziaria e delle cripto-attività, siano **titolari effettivi dell'investimento** ai sensi degli artt. 1, comma 2, lett. pp) e 20, D.Lgs. n. 231/2007.

È inoltre confermata l'estensione ai **prestatori di servizi di portafoglio digitale** individuati dalla lett. i-bis) del comma 5 dell'art. 3, D.Lgs. n. 231/2007, che **intervengono nei trasferimenti da / verso l'estero di mezzi di pagamento**, l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle predette operazioni effettuate in cripto-attività di **importo superiore a € 5.000**.

#### VALUTAZIONE CRIPTO-ATTIVITÀ

È confermata l'introduzione del nuovo comma 3-bis all'art. 110, TUIR, in base al quale **non concorrono** alla determinazione del reddito i **componenti positivi e negativi** risultanti dalla **valutazione delle cripto-attività** alla data di chiusura del periodo d'imposta a prescindere dall'imputazione a Conto economico. La non rilevanza opera anche ai fini IRAP.

La disposizione in esame è finalizzata ad evitare l'incidenza delle oscillazioni di valore delle cripto-attività detenute dalle imprese, prescindendo dalle modalità di redazione del bilancio (sono escluse le valutazioni dei crediti / debiti da regolare in cripto-attività).

#### RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA CRIPTO-ATTIVITÀ

È confermato che per i soggetti che **detengono cripto-attività all'1.1.2023**, è riconosciuta la possibilità di **rideterminare il costo / valore di acquisto** alla medesima data, determinato ai sensi dell'art. 9, TUIR (valore normale), versando un'**imposta sostitutiva del 14%**.

L'imposta sostitutiva va versata in **unica soluzione entro il 30.6.2023**, ovvero in **3 rate annuali** di pari importo, a partire dalla predetta data (30.6.2023). Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 3% annuo, da versare contestualmente a ciascuna rata.

L'assunzione del valore rideterminato quale valore di acquisto **non consente il realizzo di minusvalenze** utilizzabili ai sensi del comma 10 dell'art. 68, TUIR.

#### REGOLARIZZAZIONE CRIPTO-ATTIVITÀ

In sede di approvazione è stato previsto che i soggetti di cui al citato art. 4, DL n. 167/90 (persone fisiche / enti non commerciali / società semplici ed equiparate), che **non hanno indicato** nel mod. REDDITI:

- le cripto-attività **detenute entro il 31.12.2021**;
- i **redditi sulle stesse realizzati**;

possono **presentare un'apposita domanda di emersione** con la quale **far emergere** tali attività, utilizzando lo specifico modello che sarà approvato dall'Agenzia delle Entrate (con tale Provvedimento la stessa Agenzia fisserà anche i termini di presentazione della domanda).

È confermato che le **modalità di regolarizzazione** variano a seconda che il soggetto interessato abbia o meno realizzato redditi nel periodo di riferimento.

Fattispecie	Regolarizzazione
-------------	------------------



<b>Non realizzo di redditi nel periodo di riferimento</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Presentazione della domanda, con indicazione delle attività detenute al termine di ciascun periodo d'imposta;</li><li>• versamento della sanzione nella misura del 0,5% per ciascun anno sul valore delle attività non dichiarate.</li></ul>
<b>Realizzo di redditi nel periodo di riferimento</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Presentazione della domanda;</li><li>• versamento dell'imposta sostitutiva nella misura del 3,5% del valore delle medesime attività detenute al termine di ciascun anno / al momento del realizzo;</li><li>• versamento di un'ulteriore somma pari allo 0,5% per ciascun anno del predetto valore a titolo di sanzioni e interessi, per l'omessa indicazione nel quadro RW.</li></ul>

### IMPOSTA DI BOLLO SULLE CRIPTO-ATTIVITÀ

Sono confermate le modifiche apportate al DPR n. 642/72, in base alle quali è prevista l'applicazione dell'**imposta di bollo sui rapporti aventi ad oggetto le cripto-attività** che comportano eventuali obblighi di comunicazione dei valori alla clientela da parte del gestore.

L'imposta di bollo è **pari al 2% annui** del valore delle cripto-attività, ancorché non sia inviata alcuna comunicazione alla clientela.

In luogo dell'imposta di bollo, ad esempio, nel caso in cui le cripto-attività siano detenute presso intermediari non residenti / archiviate su chiavette, pc e smartphone, è prevista l'applicazione di un'imposta sul valore delle stesse detenute da soggetti residenti in Italia nella medesima misura del 2% da versare secondo le modalità e i termini delle imposte sui redditi.

Tale imposta si applica a **tutti i soggetti residenti in Italia** e non solo a quelli tenuti agli obblighi di monitoraggio.

Rimanendo a disposizione per ogni ulteriore approfondimento, si porgono distinti saluti.

Verona, 09.01.2023.

Studio Perini