

Le novità della legge di Bilancio 2023 (Parte Prima) (Legge n. 197 del 29.12.2022, pubblicata in GU n. 303 del 29.12.2022)



Gentile Cliente,

con la presente desideriamo informarLa che con legge n. 197 del 29.12.2022 (c.d. "Legge di Bilancio 2023"), pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29.12.2022 il legislatore ha introdotto **numerose novità di carattere fiscale tra cui**, in breve, **la modifica del regime forfetario e l'introduzione della flat tax incrementale**, la **modifica del superbonus** e l'introduzione di **numerose procedure di definizione dei contenziosi fiscali**.

Tra le altre novità si segnalano, in particolare, le seguenti:

- i)** viene **ampliato il limite dei ricavi previsto per il regime di contabilità semplificata da 400.000 a 500.000 per le imprese aventi ad oggetto prestazioni di servizi, e da 700.000 a 800.000 per tutte le altre imprese;**
- ii)** viene **prorogata la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate**, con estensione anche alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati ed in SMN, nonché la rivalutazione dei terreni agricoli, edificabili e non;
- iii)** sono stati **riaperti i termini per l'effettuazione delle operazioni agevolate di assegnazione e cessione di beni immobili ai soci**, nonché di **trasformazione in società semplice di società commerciali, di persone o di capitali che hanno ad oggetto la gestione di beni immobili;**
- iv)** viene riproposta, specularmente, **l'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale con applicazione dell'imposizione sostitutiva dell'8%;**
- v)** viene **rimodulata la disciplina del 110% con previsione di un periodo transitorio** per cui la riduzione al 90% dell'aliquota non si applica con riguardo alle spese del 2023 per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini con CILA comunicata entro il 25.11.2022 e per gli interventi effettuati dai condomini ed agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici in presenza di alcune condizioni.

La Circolare è composta da N° 15 pagine inclusa la presente

Premessa

Con legge n. 197 del 29.12.2022, meglio nota come "**Legge di Bilancio 2023**" sono state introdotte nel nostro ordinamento **numerose novità di carattere fiscale**, ovvero in **materia di incentivi, agevolazioni, regimi agevolati e semplificati ed altro ancora**.

Con particolare riferimento al c.d. "**Regime Forfetario**" si segnala l'innalzamento della soglia da 65.000 a 85.000 euro con fuoriuscita dal regime dall'anno successivo rispetto al periodo di superamento della soglia, fatta eccezione nel caso di superamento della somma di 100.000 euro.

Viene prevista, inoltre, la proroga del **bonus per gli interventi sulle barriere architettoniche** (con aliquota del 75%), che ora spetta per le spese sostenute dal 01.01.2022 fino al prossimo 31.12.2025.

Viene introdotta una **tassazione sostitutiva del 5% sulle mance** che vengono percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione alimenti e bevande, a condizione che il reddito di lavoro dipendente non sia superiore a 50.000 euro. Tali somme sono escluse dalla retribuzione imponibile ai fini del calcolo dei contributi previdenziali e assistenziali ed ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

In materia **crediti R&S**, invece, si segnala il rinvio del termine di riversamento delle somme indebitamente fruite dal 30.11 al 30.11.2023, l'ampliamento delle condizioni di accesso alla certificazione sulla quantificazione delle attività di ricerca e sviluppo, nonché la conferma del credito maggiorato per la ricerca nel mezzogiorno.

Di seguito illustriamo le principali novità fiscali introdotte con la legge di Bilancio 2023.

Le novità in materia di regimi semplificati e agevolazioni fiscali

Modifiche al regime forfetario

A decorrere dal 01.01.2023 viene incrementato da 65.000 a 85.000 euro il limite di ricavi e compensi per l'accesso e per la permanenza nel regime di favore.

La verifica del limite, dal 2023, è effettuata tenendo conto del nuovo valore e computando i ricavi ed 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.

Viene prevista l'esclusione automatica ed immediata dal regime forfetario nel caso in cui in corso d'anno i ricavi ed i compensi percepiti superano la soglia di 100.000 euro.

In tal caso, ai fini delle dirette l'esclusione rileva per il periodo in cui ricavi e compensi superano il limite, mentre ai fini IVA è dovuta l'imposta a partire dalle operazioni che comportano il superamento di tale limite.

Superbonus modifiche

- Vengono previste alcune eccezioni alle disposizioni temporali previste per la rimodulazione del 110% (progressivamente ridotto al 65% nell'anno 2025).

La riduzione dal 110% al 90% prevista per l'anno 2023 non si applica con riferimento alle seguenti tipologie di intervento:

1. **interventi diversi da quelli effettuati dai condomini:** se alla data del 25.11.2022 risulta effettuata la CILAS;
2. **interventi effettuati dai condomini:** non si applica la riduzione se la delibera di approvazione dell'esecuzione dei lavori risulta adottata in data antecedente al 19.11.2022 a condizione che per tali interventi alla data del 31.12.2022 risulti effettuata la CILA. La riduzione non trova applicazione, inoltre, nel caso in cui la delibera che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in una data tra il 19 ed il 24.11.2022 a condizione che la CILA risulti effettuata alla data del 25.11.2022;
3. **interventi di demolizione e ricostruzione:** alla data del 31.12.2022 risulta presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

Viene inoltre stabilito che alle ONLUS, agli ODV ed alle APS iscritte negli appositi registri il superbonus spetta anche per gli interventi trainati di installazione di impianti solari fotovoltaici installate in aree o strutture non pertinenti, anche di proprietà di terzi diversi dagli immobili sui quali sono realizzati gli interventi trainanti, a condizione che questi ultimi siano situati all'interno di centri storici soggetti a vincolo.

Flat tax su incrementi

Viene prevista la possibilità di applicare un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali nella misura del 15% sulla quota di reddito d'impresa o di lavoro autonomo conseguito nel 2023 in eccedenza rispetto al più elevato dei redditi del triennio precedente.

La base imponibile dell'imposta sostitutiva è determinata dalla differenza tra reddito d'impresa/lavoro autonomo 2023 e il reddito d'impresa/autonomo più elevato dichiarato dal 2020 al 2022, decurtata di un importo del 5% del maggiore dei redditi del triennio, nel limite massimo di 40.000 euro.

L'applicazione di tale imposizione sostitutiva è irrilevante ai fini della determinazione degli acconti per il periodo d'imposta 2024: l'acconto dovrà essere calcolato come se il regime non avesse mai avuto applicazione.

Il reddito soggetto a tassazione sostitutiva rileva, invece, ai fini del calcolo delle soglie reddituali per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di benefici fiscali e non.

Acquisto abitazione under 36

Viene prevista la proroga di alcune misure previste a favore dell'acquisto dell'abitazione da parte di soggetti under 36 tra cui l'accesso straordinario al Fondo di solidarietà per i mutui prima casa (c.d. "Fondo Gasparini") fino al prossimo 31.12.2023.

Viene inoltre prorogato 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 monogenitoriali con figli minori, conduttori di alloggi IACP e giovani di età inferiori a 36 anni) con ISEE non superiore a 40.000 euro.

Viene estesa l'agevolazione prima casa prevista dal DL n. 73/21 agli atti stipulati fino al 31.12.2023, con previsione dell'esenzione dalle imposte d'atto ed un credito d'imposta pari all'IVA corrisposta in relazione all'acquisto, nonché nell'esenzione dell'imposta sostitutiva sui mutui erogati per l'acquisto la costruzione e la ristrutturazione degli immobili.

Rinegoziazione dei contratti di mutuo ipotecario

Viene riaperto fino al 31.12.2023 il termine di operatività della disciplina che consente la rinegoziazione dei mutui ipotecari a tasso variabile al fine di ottenere l'applicazione di un tasso fisso.

La possibilità di rinegoziare il mutuo spetta ai mutuatari con attestazione ISEE non superiore a 35.000 euro, che non abbiano avuto ritardi nel pagamento delle rate del mutuo, salvo diverso accordo tra le parti.

La misura trova applicazione con riferimento ai contratti di mutuo ipotecario con tasso e rata variabile stipulati prima del 01.01.2023 e di importo originario non superiore a 200.000 euro, finalizzati all'acquisto o alla ristrutturazione di unità immobiliari adibite ad abitazione.

Per effetto della misura il mutuatario ha diritto ad ottenere l'applicazione di un tasso annuo nominale fisso con limiti quantitativi prefissati.

Assegnazione e cessione di beni ai soci agevolata

Viene riproposta la procedura agevolata di assegnazione e cessione ai soci di beni immobili e di beni mobili registrati non strumentali, nonché di

trasformazione in società semplice di società commerciali, di persone o di capitali che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di tali beni.

Il beneficio consiste nell'imposizione sostitutiva dell'8% sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione (10,5% per le imprese che risultano di comodo per almeno 2 anni), ovvero del 13% sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.

Il beneficio trova applicazione con riferimento alle operazioni poste in essere entro il 30.09.2023.

Estromissione dell'immobile strumentale

Specularmente alla precedente procedura, viene riproposta la misura dell'estromissione agevolata dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale dal regime di impresa.

Il beneficio trova applicazione con riferimento alle estromissioni effettuate entro il 31.05.2023 e consiste nell'imposizione sostitutiva dell'8% sulle plusvalenze realizzate sui beni destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Affrancamento utili delle partecipate

Viene introdotta una tassazione sostitutiva sugli utili e sulle riserve delle partecipate a regime fiscale privilegiato che consente di anticipare la tassazione di modo che gli stessi, alla distribuzione non siano più assoggettati a tassazione.

Possono fruire del beneficio sia i soggetti IRES che IRPEF (a condizione che le partecipazioni siano detenute in regime di impresa) con riferimento agli utili ed alle riserve non ancora distribuite al 01.01.2023 che risultano dal bilancio dei soggetti esteri direttamente o indirettamente partecipati relativo all'esercizio chiuso nel periodo antecedente a quello in corso al 01.01.2022.

L'imposta sostitutiva, in presenza di tutte le condizioni per l'applicazione, ammonta al 9% per i soggetti IRES ed al 30% per i soggetti IRPEF, ridotte al 6 ed al 27% se il rimpatrio degli utili avviene entro il termine di versamento del saldo delle imposte dovute per il 2023.

Rideterminazione costo terreni e partecipazioni

Viene riproposta la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate, estendendo l'ambito di applicazione anche alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati e sistemi multilaterali di negoziazione, così come la rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni.

Il regime agevolato trova quindi applicazione anche con riferimento alle partecipazioni ed ai terreni posseduti alla data del 01.01.2023 al di fuori dal regime di impresa da persone fisiche, ss, ENC, soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia a condizione che i beni vengano ceduti a titolo oneroso.

Per il 2023 viene prevista l'applicazione dell'imposta sostitutiva unica del 16%, con versamento dell'imposta in tre rate annuali di pari importo (15.11.2023 / 15.11.2024 / 15.11.2025).

Acquisto di terreni agricoli

Con riferimento alle agevolazioni per la piccola proprietà contadina, viene estesa l'agevolazione per la PCC anche agli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni agricoli e relative pertinenze a favore di persone fisiche di età inferiore a quarant'anni che dichiarino nell'atto di trasferimento di voler conseguire entro 24 mesi l'iscrizione nell'apposita gestione previdenziale ed assistenziale prevista per coltivatori diretti e IAP.

Intervenendo sulle agevolazioni per i terreni montani, viene prevista l'applicazione delle imposte di registro ed ipotecaria in misura fissa e l'esenzione dall'imposta catastale per i trasferimenti di proprietà di qualsiasi titolo di fondi rustici nei territori montani a favore di coltivatori diretti e IAP iscritti all'apposita gestione previdenziale ed assistenziale (o che si impegnano a coltivare o condurre direttamente il fondo per un periodo di 5 anni fornendone apposita dichiarazione in atto)

Viene innalzato da 5.000 a 8.000 euro il limite di spesa detraibile per le spese sostenute nell'anno 2023 (dal 2024 tornerà a 5.000 euro).

Bonus barriere architettoniche

Gli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche, che hanno potuto fruire di un beneficio del 75%, vengono prorogati fino al 31.12.2025.

Viene inoltre stabilito che per tali deliberazioni in sede di assemblea condominiale è necessaria la maggioranza di partecipanti all'assemblea che rappresenti un terzo del valore millesimale dell'edificio.

Aumento limiti contabilità semplificata

A decorrere dal 01.01.2023 le imprese possono essere ammesse al regime di contabilità semplificata nel caso in cui i ricavi percepiti in un anno intero non siano superiori a 500.000 euro per le imprese aventi ad oggetto la prestazione di servizi (in precedenza 400.000), ovvero 800.000 euro per le imprese che hanno ad oggetto altre attività (in precedenza 700.000 euro).

Affrancamento redditi OICR

Viene consentita la possibilità per gli OICR di affrancare – attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva del 14% la differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31.12.2022 e il costo/valore di acquisto o di sottoscrizione.

L'opzione deve essere dichiarata entro il 30.06.2023 con apposita comunicazione all'intermediario presso il quale è intrattenuto il rapporto di custodia, amministrazione, gestione di portafogli o altro stabile rapporto (in mancanza va indicata nel dichiarativo per il 2022 entro il termine di versamento del saldo).

Affrancamento polizze di assicurazione

Viene prevista la possibilità di affrancare i redditi derivanti dalle polizze di assicurazione vita del ramo I e V. Nel dettaglio, i redditi costituiti dalla differenza tra il valore della riserva matematica alla data del 31.12.2022 e i premi versati possono essere affrancati attraverso la corresponsione dell'imposta sostitutiva del 14%.

Imposta sostitutiva pensioni AVS, LPP e del Principato di Monaco

Viene prevista l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 5% sulle somme corrisposte in Italia da parte da assicurazioni e gestioni svizzere AVS e LPP a decorrere dal 30.09.2015 (data di entrata in vigore della voluntary disclosure), mentre a decorrere dal 01.01.2023 la medesima imposta sostitutiva trova applicazione per le somme percepite da soggetti residenti ovunque corrisposte da parte degli enti di previdenza e assistenza del Principato di Monaco.

Detrazione IVA acquisto case ad alta efficienza

Viene reintrodotta il beneficio sull'acquisto di abitazione di classe energetica A o B cedute da OICR o dalle imprese costruttrici, pari al 50% dell'IVA pagata per l'acquisto e fruita sotto forma di detrazione.

Il beneficio trova applicazione con riferimento agli acquisti effettuati entro il 31.12.2023.

Esenzione imposta bollo e registro sisma 2016

Viene prorogato al 31.12.2023 il termine di applicazione dell'esenzione dall'imposta di bollo e di registro per istanze, contratti e documenti presentati alla PA da parte di PF residenti o domiciliate e PG aventi sede legale o operativa nei comuni colpiti dagli eventi sismici del 2016.

Detassazione mance

Viene prevista l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 5% sulle mance percepite da personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione alimenti e bevande, applicabile alle mance percepite dai lavoratori del settore privato titolari di un reddito di lavoro dipendente non superiore a 50.000 euro.

I lavoratori devono essere assunti da strutture ricettive e da esercizi di somministrazione di alimenti e bevande.

Il regime fiscale prevede che le somme destinate a tali lavoratori a titolo di liberalità, erogate anche attraverso mezzi elettronici e riversate ai lavoratori costituiscono reddito di lavoro dipendente e sono assoggettate ad un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali pari al 5%.

L'aliquota si applica nel limite del 25% del reddito percepito nell'anno per le relative prestazioni di lavoro ed è applicata dal sostituto d'imposta.

Le somme ricevute dai lavoratori sono escluse dalla retribuzione imponibile ai fini del calcolo dei contributi previdenziali, assistenziali e INAIL.

Credito acquisto energia e gas

Viene riconosciuto, anche per il primo trimestre del 2023, un credito d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nella misura pari al 45% per le imprese energivore, al 35% per le imprese non energivore e del 45% per le imprese gasivore e non.

Acquisto carburante per attività agricola e della pesca

Viene previsto anche per il primo trimestre 2023 il riconoscimento di un credito alle imprese esercenti attività agricola e della pesca, nonché alle imprese agromeccaniche.

Il credito è pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel primo trimestre e comprovato tramite relative fatture di acquisto.

Premi di risultato

Viene ridotta dal 10 al 5% l'aliquota dell'imposta sostitutiva sui premi di risultato, limitatamente ai premi ed alle somme erogate nell'anno 2023.

Bonus psicologo

Viene reso strutturale il bonus psicologo con previsione di un importo massimo di 1.500 euro per persona, nel limite complessivo di 5 milioni di euro per l'anno 2023 e di 8 milioni a decorrere dall'anno 2024.

Credito per investimenti in beni materiali 4.0

Viene prorogato dal 30.06.2023 al 30.09.2023 il termine per effettuare gli investimenti in beni con prenotazione entro il 31.12.2022, con riconoscimento del credito nella misura del 40% (finora 2,5 milioni di euro, del 20% per la quota che eccede fino a 10 milioni e del 10% per l'importo fino a 20 milioni).

Sport bonus e investimenti pubblicitari

Viene prorogato anche per il 2023 per i soli soggetti titolari di reddito d'impresa il credito d'imposta pari al 65% delle erogazioni liberali effettuate da privati per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche.

Viene prorogato al primo trimestre 2023, inoltre, il credito d'imposta del 50% nel limite massimo di 10.000 euro previsto per gli investimenti pubblicitari effettuati nei confronti di leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche e paraolimpiche ovvero società sportive professionistiche e società e associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro CONI.

Credito imposta materiali riciclati

Viene riproposto fino al 2024 il credito d'imposta previsto originariamente dalla legge n. 145/2018 per aumentare il riciclaggio di plastiche miste e scarti non pericolosi dei processi di produzione industriale e della lavorazione di selezione e di recupero dei rifiuti solidi urbani. Tale credito è pari al 36%, nel limite di 20.000 euro per ciascun beneficiario.

Correzione errori contabili

Attraverso una modifica all'articolo 83 TUIR viene disciplinato che la semplificazione prevista, in presenza degli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.

Come noto la disposizione in commento determina il riconoscimento fiscale dei componenti di reddito imputati in bilancio nell'esercizio in cui viene operata la correzione degli errori contabili, senza che sia necessaria la presentazione della dichiarazione integrativa con riferimento al periodo in cui è stato commesso l'errore.

Analogha modifica viene apportata all'articolo 8, comma 1 bis del DL n. 73/22 in materia IRAP.

Credito R&S – riversamento e modifiche

Viene prorogato dal 31.10 al 30.11.2023 il termine per la presentazione della domanda di riversamento del credito per ricerca e sviluppo. Il riversamento

potrà essere effettuato in unica rata entro il 16.12.2023, oppure in tre rate annuali da versare entro il 16.12.2023 / 16.12.2024 / 16.12.2025.

Con riferimento alla certificazione sulla qualificazione dell'attività di ricerca e sviluppo, viene ora stabilito che le certificazioni possono essere richiesta a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei crediti d'imposta previsti non siano state già constatate con PVC (prima di tale modifica la certificazione era esclusa nel caso in cui fossero solo iniziati accessi).

Con riferimento alle imprese del mezzogiorno, viene disposta la proroga della misura maggiorata del credito.

Coltivatori diretti ed IAP

Viene prorogata anche per il 2023 l'agevolazione prevista in relazione ai redditi fondiari dei terreni posseduti da coltivatori diretti ed IAP.

Pertanto, dal 2017 e fino al 2023 i terreni posseduti e condotti sono esenti da IRPEF sia per il reddito dominicale che per il reddito agrario, mentre i terreni che vengono affittati per coltivarli continuano a generare reddito dominicale in capo al proprietario, mentre l'esenzione dall'IRPEF si applica sul reddito agrario in capo ai coltivatori diretti ed IAP.

Incremento ammortamento settore commercio

Le quote di ammortamento del costo dei fabbricati strumentali per l'esercizio delle imprese operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio sono deducibili in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo degli stessi fabbricati del coefficiente del 6%.

Credito d'imposta per il mezzogiorno e ZES

Il credito per gli investimenti effettuati nel mezzogiorno e nelle ZES viene prorogato al 31.12.2023.

Proroga ZFU

Le agevolazioni previste per le ZFU istituita nei comuni colpiti dagli eventi sismici del 2016-2017 vengono prorogate al sesto periodo d'imposta successivo a quello in corso al 24.06.2017 (2023 per i soggetti solari).

Spettano a favore di imprese e professionisti l'esenzione da IRPEF ed IRES del reddito derivante dallo svolgimento dell'attività economica nella ZFU nel limite di 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta, l'esenzione dall'IRAP nel limite di 300.000 euro annui l'esenzione dall'IMU per gli immobili siti nella ZFU posseduti ed utilizzati per l'esercizio dell'attività, nonché l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali, con esclusione dei premi per assicurazione obbligatoria infortunistica.

Nuova Sabatini

Viene rifinanziata la misura che prevede il riconoscimento di finanziamenti e contributi a tasso agevolato a favore di PMI che investono in macchinari, impianti, beni strumentali e attrezzature.

Per le iniziative con contratto di finanziamento stipulato dal 01.01.2022 al 30.06.2023 viene prorogato di ulteriori 6 mesi il termine per l'ultimazione degli investimenti, di norma di 12 mesi.

Esenzione reddito fabbricati e IMU per immobili distrutti o inagibili

Viene prorogata l'esenzione dal reddito dei fabbricati e dall'IMU per gli immobili distrutti o dichiarati inagibili a causa degli eventi sismici del 2016-2017 che hanno colpito le regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria.

Per tali immobili i redditi dei fabbricati non concorrono alla formazione del reddito imponibile fino alla definitiva ricostruzione ed agibilità, e comunque fino all'anno d'imposta 2022 (qualora i fabbricati siano distrutti e ubicati nei comuni colpiti dagli eventi sismici).

In materia IMU viene prevista l'esenzione fino alla definitiva ricostruzione o agibilità, e comunque non oltre al 31.12.2023.

Credito quotazione PMI

Con riferimento al credito sui costi di consulenza relativi alla quotazione delle PMI viene prevista la proroga del beneficio al 31.12.2023, nella misura del 50% ma con un massimo importo ampliato a 500.000 euro (in precedenza 200.000 euro).

Imposta sostitutiva rami vita

Viene incrementata dallo 0,45 allo 0,5% l'aliquota di imposta sostitutiva sulle riserve matematiche dei rami vita dovuta dalle imprese di assicurazione. L'incremento trova applicazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2022.

Recupero aiuti di stato

Con riferimento al settore turismo, sono state definite le modalità di recupero di alcuni aiuti di stato erogati durante l'emergenza sanitaria, tra cui il fondo destinato alle agenzie di viaggio, ai tour operator, il fondo per le emergenze delle imprese e delle istituzioni culturali, credito d'imposta per la ristrutturazione delle strutture ricettive, fondo per fiere e congressi e fondo per la valorizzazione delle grotte.

Aliquota IVA somministrazioni gas e teleriscaldamento

Viene stabilita in via transitoria l'aliquota IVA del 5% per le somministrazioni di gas per combustione ad usi civili ed industriali.

La stessa aliquota trova applicazione anche con riferimento alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto "servizio energia" con consumi stimati o effettivi relativi al periodo dal 01.01 al 31.03.2023.

Viene introdotta l'aliquota del 5% per le forniture di servizi di teleriscaldamento, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi del primo trimestre 2023.

Prodotti per infanzia ed igiene femminile – aliquota IVA

Viene 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.

L'aliquota del 5% trova applicazione a tutti i prodotti assorbenti e tamponi destinati alla protezione dell'igiene femminile.

Pellet - aliquota IVA

Per l'anno 2023 alle cessioni di pellet si applica l'aliquota del 10%.

Cessione tramite piattaforme digitali

Viene introdotto uno specifico obbligo comunicativo in capo ai soggetti passivi IVA che facilitano le vendite di determinati beni mobili esistenti nel territorio dello stato nei confronti di cessionari che non sono soggetti passivi ai fini IVA.

I soggetti passivi facilitatori saranno tenuti a trasmettere i dati relativi ai propri fornitori e alle operazioni effettuate.

Regime fiscale delle criptovalute

Il regime fiscale delle cripto-attività è stato formulato ex novo dalla L. 197/2022 attraverso apposite integrazioni del TUIR e degli artt. 5, 6, 7 e 10 del D.Lgs. 461/97.

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 analoga”.

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 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 D.Lgs. 461/97.

Monitoraggio fiscale

Il monitoraggio fiscale ad opera degli intermediari finanziari si estende ora anche ai prestatori di servizi di portafoglio digitale sotto il profilo soggettivo, mentre sotto il profilo oggettivo viene esteso, appunto, alle cripto valute.

Con riferimento al quadro RW viene ora prevista l’indicazione di tali attività tra quelle oggetto di comunicazione.

Viene inoltre introdotta una procedura di regolarizzazione per l’omessa indicazione nel quadro RW e nella dichiarazione dei redditi delle cripto attività detenute fino al 31.12.2021.

La regolarizzazione comporta il versamento di un'imposta sostitutiva pari al 3,5% del valore delle attività detenute al termine di ciascun anno nel caso in cui siano stati realizzati redditi nel periodo di riferimento, oltre ad una maggiorazione dello 0,5% a titolo di sanzioni ed interessi sul monitoraggio fiscale.

Se non sono stati conseguiti redditi, il contribuente potrà versare una sanzione ridotta dello 0,5% per le violazioni in materia di monitoraggio fiscale.

Imposta di bollo e IVAFE

A decorrere dal 01.01.2023 le cripto attività sono soggette all'imposta di bollo e all'IVAFAE nella misura proporzionale del 2 per mille.

Rideterminazione del valore delle cripto attività

Viene data la possibilità, ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze su cripto attività, di assumere il valore al 01.01.2023 in luogo di quello d'acquisto a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad imposta sostitutiva del 14%.

Deducibilità costi black list

Viene reintrodotta il limite alla deducibilità delle spese derivanti da operazioni intercorse con imprese o professionisti residenti o localizzati in Stati o territori considerati non cooperativi ai fini fiscali.

Viene disposto che le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni che hanno avuto concreta esecuzione con controparti residenti ovvero localizzate in paesi o territori non cooperativi sono ammesse alla deduzione nei limiti del valore normale.

La lista, da ultimo aggiornata il 4.10.2022, ricomprende American Samoa, Anguilla, Bahamas, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad and Tobago, Turks and Caicos Islands, US Virgin Islands e Vanuatu.

Sanzioni operazioni in reverse charge

Le disposizioni in materia di sanzioni da reverse charge trovano applicazione laddove non vi siano ipotesi di inesistenza soggettiva o oggettiva, ovvero in assenza di disconoscimento della detrazione. Qualora venga disconosciuta la detrazione, trova applicazione la sanzione prevista dal comma 6 dell'articolo 6 D.Lgs. n. 471/97 (90% anziché dal 5 al 10% con un minimo di 1.000 euro).

Plusvalenze su società ed enti immobiliari

Viene introdotto il nuovo co. 1-bis all'art. 23 del TUIR, in forza del quale si considerano come prodotti in Italia dai non residenti i redditi derivanti dalla cessione a titolo oneroso delle partecipazioni in società ed enti anch'essi non

residenti il cui valore deriva prevalentemente da beni immobili situati in Italia.

Viene introdotto il co. 5-bis all'art. 5 del D.Lgs. 461/97, secondo cui, in deroga all'esenzione prevista dal precedente co. 5, sono tassabili in Italia le plusvalenze realizzate in relazione a partecipazioni detenute in società ed enti immobiliari da parte di qualsivoglia soggetto non residente.

Le nuove disposizioni non si applicano alle plusvalenze realizzate da:

- OICR di diritto estero conformi alla direttiva 2009/65/CE;
- OICR, non conformi alla citata direttiva 2009/65/CE, il cui gestore sia soggetto a forme di vigilanza nel Paese estero nel quale è istituito ai sensi della direttiva 2011/61/UE;
- istituiti negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni.

Fine della Circolare N° 01/2023