

**SPECIALE LEGGE  
DI BILANCIO 2023**

APPROFONDIMENTI LAVORO E FISCO

# INDICE

---

## AREA FISCO

---

CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DELLE IMPRESE PER L'ACQUISTO DI ENERGIA E GAS	5
BONUS SOCIALE ELETTRICO E GAS	7
CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ ALLE IMPRESE ENERGETICHE	8
PROROGA E MODIFICHE AL BONUS MOBILI	9
SUPERBONUS	10
BONUS PSICOLOGO	11
MODIFICHE AL REGIME FORFETTARIO	12
FLAT TAX INCREMENTALE	13
CONTROLLI PER APERTURA E CHIUSURA PARTITA IVA SANZIONI	14
SANZIONI PER OPERAZIONI IN REVERSE CHARGE INESISTENTI	15
SUGAR TAX E PLASTIC TAX	16
AMMORTAMENTO PER LE IMPRESE CHE ESERCITANO ATTIVITÀ DI COMMERCIO AL DETTAGLIO	17
RIDUZIONE ALIQUOTA IVA	18
ACQUISTO IMMOBILI A RISPARMIO ENERGETICO E IVA	19

AGEVOLAZIONI FISCALI ACQUISTO PRIMA CASA UNDER 36	20
ESENZIONE REDDITI DOMENICALI E AGRARI	21
PROROGA DELLA RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI	22
AGEVOLAZIONI PER IMPRENDITORI AGRICOLI	23
IMPRESE INDIVIDUALI ED ESTROMISSIONE	24
TASSAZIONE DELLE OPERAZIONI SU CRIPTO-ATTIVITÀ	25
RIVALUTAZIONE DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ	26
REGOLARIZZAZIONE DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ	27
MISURE DI SOSTEGNO IN FAVORE DEL CONTRIBUENTE	28
AFFRANCAMENTO UTILI DA PARTECIPATE ESTERE	30
PLUSVALENZE REALIZZATE DA SOGGETTI NON RESIDENTI IN ITALIA	31
ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI	32
AUMENTO ALLA SOGLIA DEI CONTANTI	33
ESENZIONE IMU PER IMMOBILI OCCUPATI E CANONE UNICO PATRIMONIALE	34
SANATORIA BONUS R&S	35
NUOVI LIMITI PER LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA	36

# AREA LAVORO

---

INCENTIVO OCCUPAZIONE GIOVANI UNDER 36	37
ESONERO CONTRIBUTIVO PER L'ASSUNZIONE DI DONNE SVANTAGGIATE	39
ESONERO CONTRIBUTIVO PER ASSUNZIONE PERCETTORI REDDITO DI CITTADINANZA	41
PREMI DI RISULTATO – IMPOSTA SOSTITUTIVA RIDOTTA AL 5%	42
SMART WORKING PER LAVORATORI FRAGILI	43
MODIFICHE ALLA PRESTAZIONE OCCASIONALE (PREST.O)	44
SETTORE AGRICOLO: NUOVA DISCIPLINA PRESTAZIONI DI LAVORO SUBORDINATO OCCASIONALI	45
MANCE AL PERSONALE IMPIEGATO NEL SETTORE RICETTIVO E DI SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE	47
RIDUZIONE ALIQUOTA CONTRIBUTIVA A CARICO LAVORATORE DIPENDENTE	48
MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DEL CONGEDO PARENTALE	49

## CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DELLE IMPRESE PER L'ACQUISTO DI ENERGIA E GAS

La Legge di Bilancio 2023 dispone la proroga ed il rafforzamento **del credito d'imposta in favore delle imprese che acquistano energia elettrica e gas naturale.**

<p><b>CREDITO D'IMPOSTA RAFFORZATO E PROROGATO</b></p>		<p>È confermata la proroga anche per il <b>primo trimestre 2023</b> del credito d'imposta in favore delle imprese energivore, non energivore, gasivore e non gasivore. In particolare, il credito d'imposta è riconosciuto alle:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ <b>imprese energivore, gasivore e non gasivore</b> nella misura del 45% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel I° trimestre 2023;</li> <li>▶ <b>imprese non energivore dotate di contatori con potenza pari almeno a 4,5 kWh</b> nella misura del 35% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel I° trimestre 2023, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto.</li> </ul>
<p><b>AMBITO SOGGETTIVO</b></p>		<p>Sono considerate <b>imprese energivore</b> tutte le imprese che hanno un consumo di energia elettrica, calcolato nel periodo di riferimento, pari ad almeno 1GWh/anno e che rispettano uno dei seguenti requisiti di cui all'art. 3 del D.M. del 21.12.2017. Sono considerate <b>imprese gasivore</b> tutte le imprese che congiuntamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ operano in uno dei settori di cui all'allegato 1 al D.M. del 21.12.2021 n. 541;</li> <li>▶ hanno consumato, nel primo trimestre solare dell'anno 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25% del volume di cui all'art. 3 comma 1 del D.M. 21.12.2021 n. 541, al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici.</li> </ul> <p>Tutte le altre imprese che non rispettano i requisiti delle imprese c.d. energivore/gasivore possono comunque usufruire del credito d'imposta purché siano dotati di contatori con potenza almeno pari a 4,5 kWh.</p>

<p><b>CONDIZIONI</b></p>		<p>Per le <b>imprese a forte consumo di energia elettrica</b> (c.d. <b>energivore</b>) il credito d'imposta spetta qualora <b>i costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del IV° trimestre 2022 ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbiano subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% relativo al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa.</b> Il credito di imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese e dalle stesse autoconsumata nel I° trimestre 2023. In tal caso, l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito d'imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media, relativa al I° trimestre 2023, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica.</p> <p>Alle <b>imprese diverse da quelle energivore</b> dotati di contatori con potenza pari o superiore a 4,5 kWh, il credito d'imposta è riconosciuto qualora il prezzo della componente energetica, calcolato sulla base della media riferita al IV° trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.</p> <p>Alle <b>imprese a forte consumo di gas naturale</b> (c.d. <b>gasivore</b>) e <b>diverse da quelle gasivore</b> il credito d'imposta è riconosciuto per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al IV° trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del MI-GAS pubblicati dal GME, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.</p>
<p><b>UTILIZZO DEL CREDITO</b></p>		<p>I crediti di imposta sono utilizzabili in compensazione tramite il modello F24 entro il 31 dicembre 2023. In alternativa sono cedibili per intero ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. I crediti di imposta ceduti devono essere usufruiti dal cessionario con le stesse modalità previste per il cedente, comunque entro la data del 31 dicembre 2023.</p>

## BONUS SOCIALE ELETTRICO E GAS

Per l'anno 2023 è stata introdotta una misura agevolativa relativa a tariffe per fornitura di energia elettrica e gas a clienti domestici economicamente svantaggiati.

<p><b>CONDIZIONI</b></p>		<p>È estesa della platea dei beneficiari dei <b>bonus sociali nel settore elettrico e in quello del gas</b> aumentando, per il 2023, da 12.000 euro a 15.000 euro la soglia del parametro ISEE che consente l'accesso alle agevolazioni delle tariffe per la fornitura di energia elettrica e gas ai clienti domestici economicamente svantaggiati e ai clienti domestici in gravi condizioni di salute.</p>
<p><b>IMPORTO DEL BONUS SOCIALE</b></p>		<p>L'ammontare dei bonus per il primo trimestre 2023 sarà determinato con delibera dell'Arera, da adottare entro il 31 dicembre 2022, nel limite complessivo, tra luce e gas, di 2,4 miliardi di euro.</p>



## CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ ALLE IMPRESE ENERGETICHE

Sempre in tema di energia, è previsto un **contributo di solidarietà straordinario** sotto forma di **prelievo temporaneo per l'anno 2023** per i soggetti che producono, importano o vendono energia elettrica, gas naturale, producono, importano, distribuiscono o vendono prodotti petroliferi.

Il **prelievo** è pari al **50% del reddito imponibile ai fini IRES 2022 che eccede di almeno il 10% la media dei redditi conseguiti nei periodi d'imposta dal 2018 al 2021**, entro il limite del 25% del patrimonio netto alla data di chiusura dell'esercizio 2021. Condizione essenziale affinché sia dovuto il contributo di solidarietà è che almeno il 75% dei ricavi del periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023 deriva dalle attività di produzione di energia elettrica, di produzione di gas metano o di estrazione di gas naturale, di rivendita di energia elettrica, di gas metano e di gas naturale e di produzione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi.

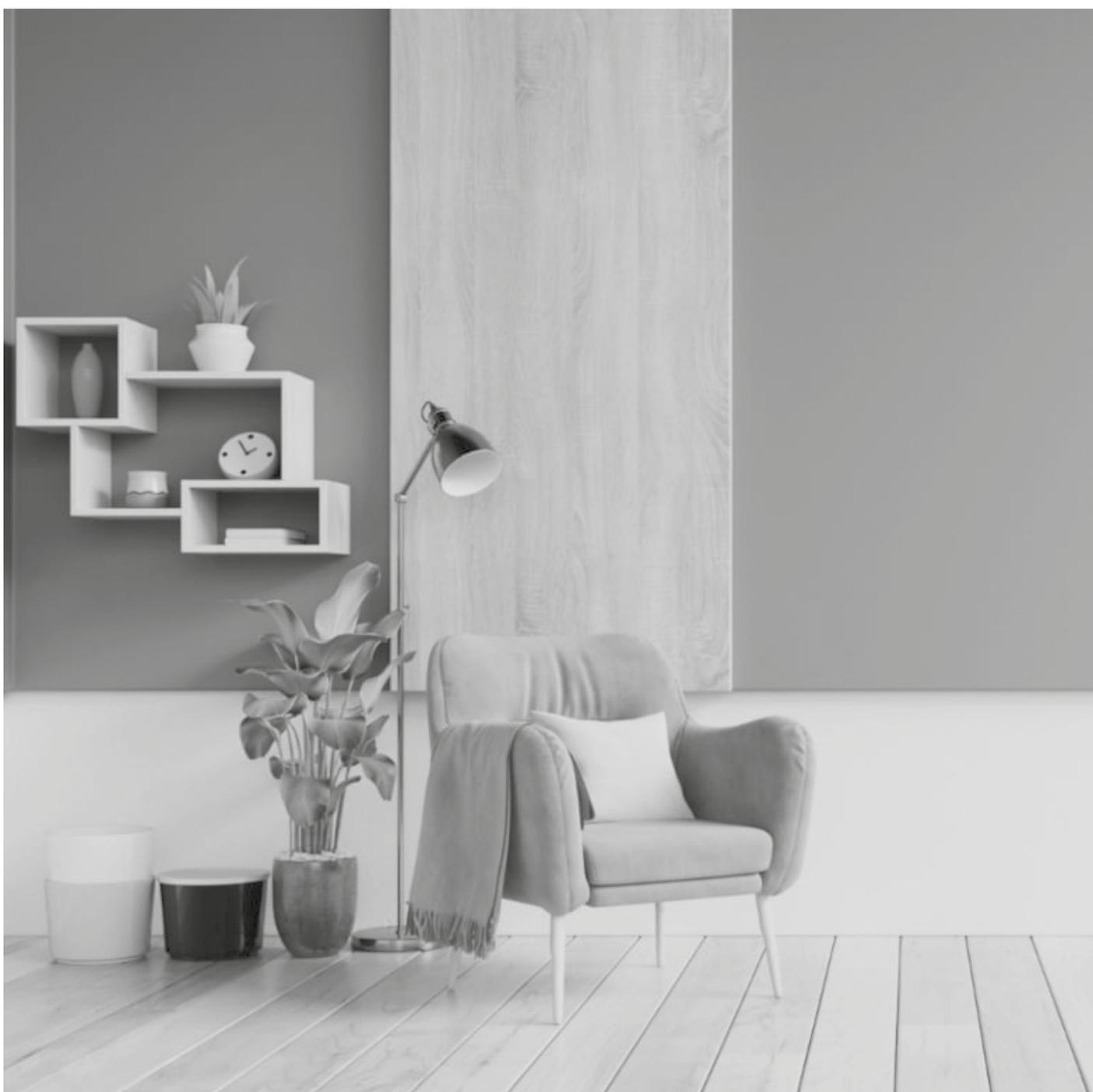


È PREVISTO UN **CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ STRAORDINARIO** SOTTO FORMA DI **PRELIEVO TEMPORANEO PER L'ANNO 2023** PER I SOGGETTI CHE PRODUCONO, IMPORTANO O VENDONO ENERGIA ELETTRICA, GAS NATURALE, PRODUCONO, IMPORTANO, DISTRIBUISCONO O VENDONO PRODOTTI PETROLIFERI.



## PROROGA E MODIFICHE AL BONUS MOBILI

È stato **prorogato** anche il **bonus mobili**,  
**umentando da 5.000 a 8.000 euro** il limite  
di spesa detraibile nel 2023.



## SUPERBONUS

Sempre in tema di bonus edilizi, sono state introdotte modifiche anche al **Superbonus**.

In particolare, sono individuate una serie di eccezioni a cui non si applica la diminuzione della misura di detrazione dal 110% al 90%, prevista a partire dal 2023.

A seguito della correzione operata dalla nuova legge di bilancio, la misura del 110% si continua ad applicare nel 2023:

- ▶ per i **condomini** con delibere di esecuzione dei lavori approvate prima del 18 novembre e comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) presentata entro il 31 dicembre 2022;
- ▶ per i **condomini** con delibere approvate tra il 19 novembre e il 24 novembre e CILA presentata entro il 25 novembre 2022;
- ▶ per gli **edifici** composti da 2 a 4 unità anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà tra più soggetti per gli interventi in relazione per i quali, alla data del 25 novembre 2022, risulta presentata la CILA;
- ▶ per **ONLUS, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale** se alla data del 25 novembre è stata comunicata la CILA;
- ▶ per gli **interventi** comportanti la **demolizione** e la **ricostruzione degli edifici**, per i quali alla data del 31 dicembre 2022 risulta presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

Per i **condomini**, viene precisato che la data della **delibera assembleare** deve essere attestata con apposita **dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà** rilasciata, ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445/2000, dall'amministratore del condominio ovvero, nel caso in cui non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore e i condomini non vi abbiano provveduto, dal condomino che ha presieduto l'assemblea.



## BONUS PSICOLOGO

È stata modificata la disciplina del **bonus psicologo**, il contributo per sostenere le spese relative a sessioni di psicoterapia, istituito dalla legge di conversione del decreto Milleproroghe

2022 (art. 1-quater, comma 3, D.L n. 228/2021). In particolare, il beneficio diventa strutturale ed aumenta da 600 a 1.500 euro l'importo massimo ottenibile dai beneficiari.



## MODIFICHE AL REGIME FORFETTARIO

La Legge di Bilancio 2023 apporta una rilevante modifica alla disciplina del regime forfettario, originariamente introdotto con la Legge di Bilancio 2015.

Si ricorda per completezza, inoltre, che possono accedere al regime forfettario tutte le persone fisiche esercenti attività d'impresa e di arti e professioni. Rimangono escluse, oltre alle società di capitali, anche le società di persone ed i soggetti equiparati di cui all'art. 5 del TUIR.

### MODIFICA INTRODOTTA



È aumentato del **requisito** relativamente **limite ricavi e compensi da 65.000 euro a 85.000 euro** per l'accesso ed il mantenimento del regime agevolato. È stata anche introdotta l'uscita istantanea dal medesimo regime per Contribuenti che superano i 100.000 euro, senza quindi aspettare l'anno seguente.



## FLAT TAX INCREMENTALE

Per tentare di combattere l'evasione fiscale è stato introdotto, solo per il 2023, un regime di **flat tax incrementale**.

<p><b>AMBITO SOGGETTIVO</b></p>	<p>➔</p>	<p>Solo per il 2023 possono applicare la <b>flat tax incrementale</b> i Contribuenti, diversi da quelli che applicano il regime forfettario, e titolari di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ reddito d'impresa;</li> <li>▶ lavoro autonomo.</li> </ul>
<p><b>CONDIZIONI</b></p>	<p>➔</p>	<p>Tutti i Contribuenti che rientrano nell'agevolazione, possono assoggettare a tassazione agevolata con un'aliquota del 15%, nel limite massimo di 40.000 euro, l'eccedenza di reddito determinato nel 2023 rispetto all'importo più elevato fra quelli dichiarati nel 2020, 2021 e 2022, ridotta di un importo pari al 5% di quest'ultimo ammontare.</p> <p>L'imposta sostituisce l'Irpef e le relative addizionali regionale e comunale. L'eccedenza sottoposta a tassazione sostitutiva è considerata per la determinazione di deduzioni, detrazioni e benefici anche di natura non tributaria.</p>



## CONTROLLI PER APERTURA E CHIUSURA PARTITA IVA

Al fine di contrastare la nascita di partite Iva da parte di Contribuenti che possono utilizzarle solo per commettere violazioni tributarie ed evasione fiscale, nell'ipotesi di particolari profili di rischio, l'Agenzia delle Entrate può convocare il Contribuente presso i propri uffici per chiedere ulteriore documentazione. In caso di esito negativo ai controlli o di mancata presentazione presso l'ufficio, l'Agenzia delle Entrate emana il **provvedimento di cessazione della partita IVA**, con contestuale irrogazione nei confronti della persona fisica destinataria del provvedimento di cessazione di una sanzione amministrativa pecuniaria di 3.000 euro.

La richiesta di **nuova partita IVA** può avvenire esclusivamente, previo rilascio di **polizza fideiussoria o fideiussione bancaria** per la durata di tre anni dalla data del rilascio e per un importo rapportato alle eventuali somme dovute a seguito di violazioni fiscali e comunque non inferiore a 50.000 euro.



**LA RICHIESTA DI NUOVA PARTITA IVA PUÒ AVVENIRE ESCLUSIVAMENTE, PREVIO RILASCIO DI POLIZZA FIDEIUSSORIA O FIDEIUSSIONE BANCARIA PER LA DURATA DI TRE ANNI DALLA DATA DEL RILASCIO E PER UN IMPORTO RAPPORTATO ALLE EVENTUALI SOMME DOVUTE A SEGUITO DI VIOLAZIONI FISCALI E COMUNQUE NON INFERIORE A 50.000 EURO.**



## **SANZIONI PER OPERAZIONI IN REVERSE CHARGE INESISTENTI**

Nell'ipotesi di operazioni inesistenti soggette a **reverse charge**, il cessionario o il committente sono soggetti a responsabilità con riferimento all'imposta che non avrebbero potuto detrarre solo quando le operazioni inesistenti imponibili sono state determinate da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole. La sanzione amministrativa applicata in questo caso è pari al

90% dell'ammontare della detrazione compiuta ovvero, in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, il cessionario o il committente è punito con la **sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro**.



## SUGAR TAX E PLASTIC TAX

È differita al 1° gennaio 2024 l'entrata in vigore della *sugar tax* e *plastic tax*.



## **AMMORTAMENTO PER LE IMPRESE CHE ESERCITANO ATTIVITÀ DI COMMERCIO AL DETTAGLIO**

**Limitatamente al periodo 2023-2027**, per le imprese che esercitano l'attività del commercio di beni al dettaglio, **aumenta dal 3% al 6%** l'ammortamento del costo dei fabbricati strumentali.

La misura riguarda le imprese che operano prevalentemente in specifici settori del commercio al dettaglio e limitatamente ai fabbricati strumentali utilizzati per tale attività.



## RIDUZIONE ALIQUOTA IVA

Con la legge di bilancio 2023 è prevista la **riduzione dell'aliquota IVA al 5%** per i:

▶ servizi di teleriscaldamento, contabilizzati nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2023;

▶ prodotti per la protezione dell'igiene intima femminile nonché su alcuni prodotti per l'infanzia.

Invece, sconta **l'aliquota del 10%** la cessione dei pellet, in luogo dell'aliquota ordinaria al 22%.



## **ACQUISTO IMMOBILI A RISPARMIO ENERGETICO E IVA**

È possibile dall'Irpef il 50% dell'Iva versata per l'acquisto, entro il 31 dicembre 2023, di immobili residenziali di classe energetica A o B ceduti dalle imprese costruttrici.

La detrazione è ripartita in 10 quote annuali costanti a partire dall'anno in cui è sostenuta la spesa.



## AGEVOLAZIONI FISCALI ACQUISTO PRIMA CASA UNDER 36

Sono prorogate a tutto il 2023 (in luogo della precedente scadenza fissata al 31/12/2022) le agevolazioni fiscali a fronte dell'acquisto della prima casa da parte di tutti i giovani under 36 aventi un ISEE non superiore a 40.000 euro.

La misura, introdotta dal decreto Sostegni bis (D.L. n. 73/2021) sotto la voce "Misure in favore dell'acquisto della casa di abitazione ed in materia di prevenzione e contrasto al disagio giovanile", si sostanzia con l'abolizione dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale e, nel caso in cui l'acquisto sia soggetto ad IVA, con il riconoscimento di un credito d'imposta di ammontare pari al tributo corrisposto.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E, in tema di requisiti ne individua due:

- ▶ **requisito soggettivo:** la misura si applica a tutti i giovani con un ISEE inferiore a 40.000 euro che nell'anno in cui l'atto è registrato non abbiano superato il 36° anno d'età;
- ▶ **requisito oggettivo:** l'agevolazione è prevista per i soli "atti traslativi a titolo oneroso della proprietà" ed "atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse" relativi a case di abitazione ad eccezione di quelle identificate nelle categorie catastali A1, A8 e A9.

Si precisa che tali requisiti vanno ad aggiungersi a quelli già previsti dall'agevolazione "prima casa" dove, ai fini della fruibilità dell'agevolazione, è necessario che l'acquirente:

- ▶ abbia o stabilisca la propria residenza nel comune in cui l'immobile è ubicato entro 18 mesi dall'acquisto;
- ▶ dichiarare nell'atto di acquisto di non essere titolare, nemmeno in comunione con il coniuge, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare;
- ▶ dichiarare nell'atto di acquisto di non essere titolare, neppure per quote o in regime di comunione legale, su tutto il territorio nazionale, dei diritti

di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altro immobile acquistato, anche dal coniuge, usufruendo delle stesse agevolazioni "prima casa", ovvero, in caso contrario, alieni l'immobile posseduto entro un anno dalla data del nuovo acquisto.



## ESENZIONE REDDITI DOMENICALI E AGRARI

È **prorogata**, anche per il 2023, l'esenzione ai fini IRPEF e addizionali, dei redditi dominicali e agrari relativi a terreni dichiarati da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (c.d. IAP) iscritti alla previdenza agricola.



## PROROGA DELLA RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

Anche per il 2023 è stata **prorogata** la disciplina sulla **rivalutazione di terreni e di partecipazioni** (sia negoziate che non negoziate nei mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione) posseduti al 1° gennaio 2023 da persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia.

Al fine di perfezionare l'operazione è obbligatorio entro il **15 novembre 2023** effettuare il versamento (in unica soluzione o in 3 rate annuali di uguale importo) dell'**imposta sostitutiva, pari al 16% del terreno o partecipazione rivalutata**, nonché far redigere e asseverare una perizia di stima da un professionista abilitato.



AL FINE DI PERFEZIONARE L'OPERAZIONE È OBBLIGATORIO ENTRO IL **15 NOVEMBRE 2023** EFFETTUARE IL VERSAMENTO (IN UNICA SOLUZIONE O IN 3 RATE ANNUALI DI UGUALE IMPORTO) DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA, PARI AL 16% DEL TERRENO O PARTECIPAZIONE RIVALUTATA.



## AGEVOLAZIONI PER IMPRENDITORI AGRICOLI

Con l'intento di favorire l'istituzione di nuove figure di imprenditori agricoli, la legge di Bilancio 2023 riconosce il pagamento di **imposte di registro ed ipotecarie nella misura fissa ed imposta catastale nella misura dell'1%** anche agli **atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni agricoli**, posti in essere a favore di **persone fisiche di età inferiore a 40 anni** che dichiarino nell'atto di trasferimento di voler conseguire, entro il termine di 24 mesi, l'iscrizione nell'apposita gestione previdenziale ed assistenziale prevista per i **coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali**.

Nei **comuni montani**, è richiesto che i trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, sono soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa e sono esenti dalle imposte catastale e di bollo.



## IMPRESE INDIVIDUALI ED ESTROMISSIONE

Si riconosce anche la possibilità per gli **imprenditori individuali** di procedere all'esclusione dei beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa, mediante il pagamento di **una imposta sostitutiva**

**dell'8%**, applicata sulla differenza tra il valore normale del bene e il relativo valore fiscalmente riconosciuto.



# TASSAZIONE DELLE OPERAZIONI SU CRIPTO-ATTIVITÀ

La legge di bilancio ha finalmente regolato sotto il profilo tributario le operazioni relative alle cripto-attività.

Preliminarmente va sottolineata l'introduzione della nozione di **cripto-attività**: per cripto-attività si intende una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere trasferiti e memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga.

Conseguentemente, sono stati introdotti tra i **redditi diversi**, (articolo 67 del TUIR lettera c-sexies): *"le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di cripto-attività, comunque denominate, non inferiori complessivamente a 2.000 euro nel periodo d'imposta"*.

In particolare:

- ▶ le **plusvalenze**, intese come differenza tra il corrispettivo percepito e il costo o il valore di acquisto, sono tassabili con aliquota del 26%, soltanto se nel periodo d'imposta raggiungono complessivamente il valore di 2.000;
- ▶ la **permuta** di cripto attività aventi le medesime caratteristiche e funzioni non è rilevante ai fini fiscali;

- ▶ le **minusvalenze** relative a operazioni aventi ad oggetto cripto attività possono essere portate in deduzione negli anni (ma non oltre il quarto) dalle plusvalenze, a condizione che siano indicate nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate;
- ▶ nel caso di **acquisto per successione**, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione;
- ▶ nel caso di **acquisto per donazione** si assume come costo il costo del donante;
- ▶ Il **costo** o valore **di acquisto** è documentato con elementi certi e precisi a cura del contribuente; in mancanza il costo è pari a zero;
- ▶ per le **persone giuridiche**, non concorrono alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle cripto attività alla data del 31 dicembre 2023 a prescindere dall'imputazione al conto economico e tale previsione vale anche ai fini IRAP.

Nella tabella seguente si individua il regime fiscale applicato alle cripto-valute in ipotesi di scambio o acquisto:

OPERAZIONE	REGIME FISCALE
Scambio tra valute virtuali	Esente
Utilizzo di una cripto-attività per l'acquisto di un bene o servizio	Tassato
Utilizzo di una valuta virtuale per l'acquisto di un NFT	Tassato
Conversione di una valuta virtuale in euro, o in altre valute FIAT	Tassato

## RIVALUTAZIONE DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ

È possibile **rivalutare** le crypto attività possedute alla data del 1° gennaio 2023, con il pagamento di un'imposta sostitutiva del 14% da versare entro il 30 giugno 2023 in unica soluzione o in un massimo di tre rate annuali di pari importo, aggiungendo sulla seconda e sulla terza gli interessi del 3% annuo.

La rivalutazione riguarda i soggetti che non detengono le crypto-attività in regime di impresa e può riguardare ciascuna crypto-attività posseduta. L'operazione di rivalutazione non deve necessariamente coinvolgere tutte le crypto-attività possedute.

La base imponibile dell'imposta sostitutiva per la rideterminazione del valore delle crypto-attività è rappresentata dal valore normale delle stesse, determinato alla data dell'1.1.2023, per cui si dovrebbe assumere il valore indicato dall'**exchange** utilizzato all'1.1.2023.

L'**imposta sostitutiva** è versata, alternativamente:

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

È consentita la compensazione con importi a credito nel modello F24.



È POSSIBILE RIVALUTARE LE CRIPTO ATTIVITÀ POSSEDUTE ALLA DATA DEL 1° GENNAIO 2023, CON IL PAGAMENTO DI UN'IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL 14% DA VERSARE ENTRO IL 30 GIUGNO 2023 IN UNICA SOLUZIONE O IN UN MASSIMO DI TRE RATE ANNUALI DI PARI IMPORTO, AGGIUNGENDO SULLA SECONDA E SULLA TERZA GLI INTERESSI DEL 3% ANNUO.

## REGOLARIZZAZIONE DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ

Viene introdotto anche un **"condono fiscale"** in caso di omessa indicazione in dichiarazione delle crypto attività detenute fino al 31 dicembre 2021 e degli eventuali redditi realizzati su di esse, presentando uno specifico modello che sarà approvato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Possono accedere alla regolarizzazione le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate residenti in Italia.

La regolarizzazione avviene con la presentazione, a cura dei contribuenti interessati, di una istanza di emersione, il cui modello sarà approvato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

L'onere a carico del contribuente è schematizzato nella tabella che segue:

VIOLAZIONE	ONERE PER LA REGOLARIZZAZIONE
Monitoraggio fiscale nel quadro RW	0,5% annuo
Violazioni reddituali	3,5% annuo + 0,5% annuo

Più precisamente, se il contribuente non ha realizzato redditi nel periodo d'imposta, ma aveva criptovalute da dichiarare nel quadro RW, occorre versare una sanzione ridotta dello 0,5% del valore delle attività non dichiarate per ciascun periodo d'imposta interessato (la norma, però, non precisa quale sia questo valore e quali siano i criteri previsti per la sua determinazione).

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

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

La regolarizzazione rimuove gli effetti delle violazioni reddituali ed esclude l'irrogazione delle sanzioni per il monitoraggio fiscale previste dal DL 167/90.

Si precisa allo scopo che non è possibile regolarizzare attività frutto di attività illecite o acquistate attraverso proventi derivanti da attività illecite.

## MISURE DI SOSTEGNO IN FAVORE DEL CONTRIBUENTE

La legge di Bilancio 2023 ha introdotto delle misure per permettere al Contribuente di regolarizzare la propria posizione con l'Amministrazione Finanziaria:

► **definizione agevolata** delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni per i periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021. A tal fine si richiede un versamento, rateizzabile in un numero massimo di 20 rate trimestrali di pari importo, delle imposte, dei contributi previdenziali, degli interessi e delle somme aggiuntive, con applicazione di sanzioni nella misura ridotta del 3%;

► **sanatoria irregolarità formali:** le irregolarità formali, riguardanti violazioni o inosservanze relative a obblighi o adempimenti che non rilevano ai fini della determinazione dei tributi (imposte dirette, Iva, Irap e tributi), commesse fino al 31 ottobre 2022, possono essere sanate con un pagamento una tantum di 200 euro per ciascun periodo d'imposta, cui le infrazioni si riferiscono;

► **ravvedimento speciale delle violazioni tributarie:** è possibile regolarizzare le dichiarazioni - purché validamente presentate - relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a quelli precedenti, a condizione che le relative violazioni non siano state già contestate alla data del versamento del dovuto. La regolarizzazione, la rimozione dell'irregolarità o dell'omissione e il pagamento dell'imposta, degli interessi e delle sanzioni, sono ridotte a un 1/18 del minimo previsto dalla legge. Il versamento può avvenire in un'unica soluzione o a rate;

► **definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento** adottati dall'Agenzia delle Entrate, purché non impugnati e per i quali non siano decorsi i termini per presentare ricorso, nonché quelli notificati dall'Agenzia delle Entrate entro la data del 31 marzo 2023. È obbligatorio necessario il pagamento delle sanzioni nella misura di un 1/18 del minimo previsto dalla legge;

► **definizione agevolata delle controversie tributarie** pendenti al 1° gennaio 2023, anche in Cassazione e a seguito di rinvio, in cui sono

parte l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, aventi ad oggetto atti impositivi (avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione), mediante il pagamento di un importo pari al valore della controversia. Se il ricorso pendente è iscritto in primo grado, la controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore. Se vi è soccombenza dell'Agenzia fiscale, le controversie pendenti possono essere definite con il pagamento del 40% del valore della controversia, in caso di soccombenza dell'Agenzia nella pronuncia di primo grado e del 15% del valore, in caso di soccombenza della medesima Agenzia nella pronuncia di secondo grado.

► **conciliazione agevolata delle controversie tributarie:** In alternativa alla definizione agevolata, è possibile definire - entro il 30 giugno 2023 - con un accordo conciliativo fuori udienza le controversie tributarie pendenti, aventi ad oggetto atti impositivi in cui è parte l'Agenzia delle Entrate. All'accordo conciliativo si applicano le sanzioni ridotte ad un diciottesimo del minimo previsto dalla legge (in luogo di 40% o 50% del minimo, ordinariamente previsto secondo il grado di giudizio in cui interviene la conciliazione), gli interessi e gli eventuali accessori;

► **rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti in Cassazione:** Con la rinuncia agevolata si dispone il pagamento delle somme dovute per le imposte, gli interessi e gli accessori, ma con sanzioni ridotte ad un 1/18 del minimo previsto dalla legge;

► **regolarizzazione versamenti:** possibile regolarizzare l'omesso o carente versamento delle rate successive alla prima a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento, degli avvisi di rettifica e di liquidazione e degli atti di recupero, nonché di reclamo o mediazione, scadute al 1° gennaio 2023 e per le quali non sia stata notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione. La regolarizzazione si perfeziona con l'integrale o il versamento integrale, entro il 31 marzo 2023, della sola imposta, in un'unica

soluzione o in un massimo di 20 rate trimestrali, con applicazione degli interessi legali. In caso di mancato perfezionamento, l'ufficio iscrive a ruolo gli importi residui dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché la sanzione ordinaria del 30%, applicata sull'imposta residua.

► **stralcio ruoli fino a 1.000 euro:** annullamento automatico, alla data del 31 marzo 2023, i ruoli affidati da amministrazioni statali, agenzie fiscali ed enti pubblici previdenziali agli Agenti per la riscossione nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2015 di importo residuo fino a 1.000 euro, determinato in relazione al singolo carico, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni. Per i carichi affidati da enti diversi, l'annullamento automatico opera limitatamente alle somme dovute a titolo di interessi per ritardata iscrizione a ruolo, di sanzioni e di interessi di mora. Viene introdotta, altresì, una specifica disciplina dell'annullamento automatico per le altre sanzioni amministrative incluse quelle per violazioni del Codice della strada diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali.

► **rottamazione ruoli:** definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022 mediante il pagamento, entro i 31 luglio 2023, in un'unica soluzione o in un massimo di 18 rate, del solo capitale, senza versare gli interessi iscritti e le sanzioni inclusi negli stessi carichi, gli interessi di mora, le cosiddette "sanzioni civili", accessorie ai crediti di natura previdenziale, e le somme maturate a titolo di aggio. La definizione agevolata è estesa alle sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali, ivi comprese le sanzioni per violazioni del codice della strada, ma limitatamente agli interessi e all'aggio.



## **AFFRANCAMENTO UTILI DA PARTECIPATE ESTERE**

Si introduce un'apposita disposizione che consente ai Contribuenti esercenti attività d'impresa e che detengono partecipazioni in Società ed Enti esteri, in particolare ubicati in Stati a fiscalità privilegiata, di **affrancare gli utili o le riserve di utili** risultanti dal bilancio delle partecipate estere chiuso nel

2021 e non ancora distribuiti al 1° gennaio 2023, pagando **un'imposta sostitutiva del 9% per i soggetti IRES e del 30% per i soggetti IRPEF**.



## PLUSVALENZE REALIZZATE DA SOGGETTI NON RESIDENTI IN ITALIA

Per i Contribuenti non residenti nel territorio italiano, le **plusvalenze derivanti dalla cessione**, a titolo oneroso, di partecipazioni in società ed enti non residenti, il cui valore per più del 50% deriva direttamente o indirettamente da beni immobili situati in Italia, si configurano come redditi diversi imponibili in Italia.

Sono **esclusi** dalla presente disciplina gli immobili merce e quelli strumentali all'esercizio dell'attività d'impresa.



**PER I CONTRIBUENTI NON RESIDENTI NEL TERRITORIO ITALIANO, LE PLUSVALENZE DERIVANTI DALLA CESSIONE, A TITOLO ONEROSO, DI PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ ED ENTI NON RESIDENTI, SI CONFIGURANO COME REDDITI DIVERSI IMPONIBILI IN ITALIA.**



## ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI

La Legge di Bilancio 2023 ha previsto la **proroga** per **l'assegnazione agevolata dei beni ai soci di beni immobili e mobili** (iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali) attraverso il pagamento di **un'imposta sostitutiva dell'8%**, che cresce al **10,5% per le società di comodo**.

L'imposta sostitutiva si applica sulla differenza tra il valore normale del bene assegnato ed il suo costo fiscalmente riconosciuto.



## AUMENTO ALLA SOGLIA DEI CONTANTI

A decorrere dal **1° gennaio 2023**, il limite per l'uso del contante passa da 2.000 a 5.000 euro.



## ESENZIONE IMU PER IMMOBILI OCCUPATI E CANONE UNICO PATRIMONIALE

Sono **esentati** dal pagamento dell'IMU i Contribuenti che posseggono **immobili occupati abusivamente**, a patto che sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria per i reati di violazione di domicilio, di terreni o edifici.

Il Contribuente, per richiedere l'esenzione deve presentare, in modalità telematica ed al Comune interessato, il possesso dei requisiti che danno diritto all'esenzione.

Il modello dovrà essere reso disponibile con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze entro 60 giorni dall'entrata in vigore della presente legge di Bilancio.



SONO **ESENTATI** DAL PAGAMENTO DELL'IMU I CONTRIBUENTI CHE POSSEGGONO **IMMOBILI OCCUPATI ABUSIVAMENTE**, A PATTO CHE SIA STATA PRESENTATA DENUNCIA ALL'AUTORITÀ GIUDIZIARIA PER I REATI DI VIOLAZIONE DI DOMICILIO, DI TERRENI O EDIFICI.



## SANATORIA BONUS R&S

È stata **prorogata dal 31 ottobre a quello del 30 novembre 2023** il termine per il **riversamento** della ricerca e sviluppo indebitamente fruito.

Le certificazioni previste per attestare la qualificazione degli investimenti nell'ambito di attività ammesse a crediti di imposta possono essere richieste dalle imprese a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei crediti d'imposta, nei medesimi periodi, non siano state già constatate con il processo verbale di constatazione.

L'art. 5 comma 7 e 12 del D.L. n. 146/2021 ha introdotto una speciale sanatoria per le indebite compensazioni del credito ricerca e sviluppo ex art. 3 del DL 145/2013, limitatamente alle spese sostenute ma ritenute non agevolabili, che comporta lo stralcio delle sole sanzioni amministrative, degli interessi e la non punibilità penale per il delitto di indebita compensazione.

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 01.06.2022 n. 188987 ha disciplinato le modalità e i termini per aderire alla procedura di riversamento, approvando altresì il modello contenente la relativa domanda e le istruzioni per la compilazione.

Per aderire alla procedura di riversamento occorre:

- ▶ **presentare il modello** denominato "Richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo" entro il termine prorogato al 30.11.2023 (il termine originario, fissato per il 31.10.2023 è stato oggetto di proroga dalla presente legge di Bilancio);
- ▶ **eseguire il riversamento** del credito compensato entro il 16.12.2023 (senza avvalersi della compensazione), anche in tre rate annuali di pari importo maggiorate degli interessi legali.

La procedura di riversamento del credito permette di regolarizzare gli indebiti utilizzi in compensazione del credito d'imposta maturato per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del D.L. n. 145/2013, svolte nei periodi di imposta a decorrere da quello successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019.

L'Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 188987/2022 (al punto 1.2) ha precisato che la procedura può riguardare l'indebito utilizzo di crediti

per ricerca e sviluppo, ove si realizzi almeno una delle seguenti condizioni:

- ▶ sono state realmente svolte le attività, in relazione alle quali sono sostenute le relative spese, che in tutto o in parte non sono qualificabili come attività di ricerca e sviluppo;
- ▶ è stato applicato l'art. 3 co. 1-bis del DL 145/2013 in modo non conforme alla norma di interpretazione autentica ex art. 1 comma 72 della Legge n. 145/2018;
- ▶ sono stati commessi "errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità" (art. 5 comma 8 del D.L. n. 146/2021);
- ▶ sono stati commessi errori "nella determinazione della media storica di riferimento" (art. 5 comma 8 del D.L. n. 146/2021).

Si decade dalla procedura di riversamento se, dopo la presentazione della domanda, l'Ufficio dovesse accertare una o più condotte tra quelle indicate nell'art. 5 comma 8 del D.L. n. 146/2021 e ritenute idonee a precludere la possibilità di accedere alla procedura di riversamento spontaneo.

La domanda deve essere presentata solo una volta telematicamente entro il nuovo termine del 30.11.2023:

- ▶ direttamente dal contribuente;
- ▶ da un intermediario abilitato ad Entratel, previo conferimento di incarico alla trasmissione.

Gli intermediari incaricati della trasmissione sono obbligati a rilasciare al soggetto interessato:

- ▶ una copia cartacea del modello predisposto con modalità informatica;
- ▶ una copia dell'attestazione dell'avvenuto ricevimento dell'istanza da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Spetta al contribuente conservare la copia del modello compilato e sottoscritto dall'intermediario che si è occupato della trasmissione telematica.

La domanda di riversamento si considera presentata nel momento in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate, che rilascia apposita ricevuta.

## NUOVI LIMITI PER LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

**Dal 1° gennaio 2023**, il limite dei ricavi delle **imprese minori**, per poter optare per la tenuta della **contabilità semplificata**, aumenta da:

- ▶ **400.000 a 500.000** euro per le imprese esercenti attività di prestazioni di servizi;
- ▶ **700.000 a 800.000** euro per le imprese che esercitano altre attività.

Il regime contabile semplificato rappresenta un sistema di tenuta delle scritture contabili con adempimenti ridotti rispetto a quelli previsti nel regime ordinario.

Questo limite non va confuso con il limite fissato per applicare il regime Iva trimestrale, che rimane ancorato al volume d'affari:

- ▶ non superiore a 400.000 euro, per Contribuenti che esercitano attività di prestazioni di servizi;
- ▶ non superiore a 700.000 euro, per i Contribuenti che esercitano attività differenti da quelle di prestazioni di servizi.

I **registri obbligatori** da tenere in caso di utilizzo del **regime contabile semplificato** differiscono tra esercenti arti e professioni ed esercenti attività commerciali.

I professionisti devono tenere:

- ▶ il registro delle vendite ai fini IVA (art. 23 del DPR 633/72);
- ▶ il registro degli acquisti ai fini IVA (art. 25 del DPR 633/72);
- ▶ il registro dei beni ammortizzabili (art. 16 del DPR 600/73);
- ▶ il registro delle somme in deposito (art. 3 co. 2 del DM 31.10.74).

Differentemente, gli **imprenditori** devono tenere:

- ▶ il registro cronologico dei ricavi e delle spese;
- ▶ il registro delle vendite, degli acquisti e gli altri prescritti ai fini IVA (artt. 23, 24 e 25 del DPR 633/72), eventualmente sostitutivi dei registri cronologici;
- ▶ il registro dei beni ammortizzabili (art. 16 del DPR 600/73).

