

LA CIRCOLARE TRIBUTARIA

Settimanale di aggiornamento e approfondimento professionale in area tributaria

Normativa e prassi in sintesi

La Legge di Bilancio per il 2023

Centro studi tributari 3

In Gazzetta il Milleproroghe

Centro studi tributari 55

Normativa e prassi in sintesi

59

Giurisprudenza in sintesi

67

Il focus giurisprudenziale

I rapporti tra crediti erariali *ante* fallimento e crediti della massa verso l'Erario

Mara Pilla 73

PTT difensori in cerca di nuovi principi generali

Le teorie sull'applicazione dell'intelligenza artificiale alla Giustizia tributaria predittiva.
Parte nona

Mara Pilla 77

Focus

L'interpello probatorio Ace, utile strumento per bilanciare l'effetto negativo delle clausole antielusive anche ai fini super Ace

Simone Cinquepalmi 80

Riscossione

Legge di Bilancio 2023: la regolarizzazione dei versamenti e delle irregolarità formali

Gianfranco Antico 97

Accertamento

Nuova stretta dalla Legge di Bilancio 2023 per le attività "apri e chiudi"

Bonuzzi Alessandro 105

Crediti di imposta

Crediti d'imposta energia elettrica e gas prorogati al I trimestre 2023

Laura Fava 114

Regimi agevolati

Legge di Bilancio 2023: novità in materia di regime forfetario

Sandro Cerato 122

Schemi di sintesi

Forfettari 2023

133

Il caso risolto

Il recesso da studio associato è imponibile in capo al socio recedente per la sola parte del *surplus*

Centro studi tributari 134

La circolare tributaria n. 1/2023

La Legge di Bilancio per il 2023

Centro studi tributari

La L. 197/2022, c.d. Legge di Bilancio per il 2023, è stata pubblicata sul S.O. n. 43/L della Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29 dicembre 2022. La Legge si compone di 21 articoli e, salvo espressa previsione, è entrata in vigore il 1° gennaio 2023. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Articolo 1, comma	Contenuto
<p>2-9</p>	<p>Credito di imposta energia elettrica e gas Vengono previsti, anche nel I trimestre 2023, elevandone le percentuali, alcuni crediti di imposta, previsti per contrastare l'aumento dei costi dell'energia elettrica e del gas in capo alle imprese, introdotti nel 2022.</p> <p><u>Credito di imposta imprese energivore</u> Alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui all'elenco per l'anno 2023 pubblicato dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali ai sensi del Decreto Mise 21 dicembre 2017, i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del IV trimestre dell'anno 2022 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in misura pari al 45% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel I trimestre dell'anno 2023. Il credito d'imposta spetta anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese di cui sopra e dalle stesse autoconsumata nel I trimestre dell'anno 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 e utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica, pari alla media, relativa al I trimestre dell'anno 2023, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica.</p> <p><u>Credito d'imposta imprese con contatori di energia elettrica di potenza pari o superiore a 4,5 kW</u> Alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, diverse dalle imprese di cui all'elenco per l'anno 2023 pubblicato dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali ai sensi del Decreto Mise 21 dicembre 2017, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto della componente energia, un contributo straordinario, sotto</p>

forma di credito d'imposta, in misura pari al 35% della spesa sostenuta per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel I trimestre dell'anno 2023, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al quarto trimestre dell'anno 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.

Credito di imposta imprese gasivore

Alle imprese a forte consumo di gas naturale di cui all'elenco per l'anno 2023 pubblicato dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali ai sensi del D.M. 541/2021, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al 45% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel I trimestre solare dell'anno 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al IV trimestre dell'anno 2022, dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Credito d'imposta imprese non gasivore

Alle imprese diverse da quelle di cui all'elenco per l'anno 2023 pubblicato dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali ai sensi del D.M. 541/2021, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al 45% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel I trimestre solare dell'anno 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al IV trimestre dell'anno 2022, dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Norme comuni dei crediti d'imposta

Nel caso in cui l'impresa destinataria del contributo si rifornisca di energia elettrica o di gas naturale, nel IV trimestre dell'anno 2022 e nel I trimestre dell'anno 2023, dallo stesso venditore da cui si riforniva nel IV trimestre dell'anno 2019, il venditore, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, invia al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale sono riportati il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare del credito d'imposta spettante per il I trimestre dell'anno 2023.

L'ARERA, entro 10 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023 definirà il contenuto della comunicazione e le sanzioni applicabili in caso di mancata ottemperanza da parte del venditore.

I crediti d'imposta sono utilizzabili esclusivamente in compensazione ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997, entro il 31 dicembre 2023. A tal fine non si applicano i limiti di cui:

	<p>- all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007;</p> <p>- all'articolo 34, L. 388/2000.</p> <p>I crediti d'imposta non concorrono alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>I crediti d'imposta sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.</p> <p>I crediti d'imposta sono cedibili, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate in favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106, Tub, di società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64, Tub, ovvero, di imprese di assicurazione autorizzate a operare in Italia ai sensi del Codice delle assicurazioni private, ferma restando l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 122-bis, comma 4, D.L. 34/2020, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima. I contratti di cessione conclusi in violazione del primo periodo sono nulli. In caso di cessione dei crediti d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità, rilasciato ai sensi dell'articolo 35, D.Lgs. 241/1997, dai soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), Regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'Irap e Iva di cui al D.P.R. 322/1998 e dai responsabili Caf, dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto ai crediti d'imposta.</p> <p>I crediti d'imposta sono usufruiti dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente e comunque entro il 31 dicembre 2023. Le modalità attuative sono definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.</p> <p>Si applicano le disposizioni dell'articolo 122-bis, D.L. 34/2020, nonché, in quanto compatibili, quelle dell'articolo 121, commi da 4 a 6, D.L. 34/2020.</p> <p>Incaricato del monitoraggio sulla fruizione dei crediti è il Mef.</p>
<p>10</p>	<p>Superbonus</p> <p>Viene introdotto il nuovo comma <i>7-bis</i>, articolo 119, D.L. 34/2020, riconoscendo il c.d. <i>superbonus</i> anche alle Onlus, Odv e Aps iscritte nel Registro nazionale e nei Registri regionali e delle Province autonome di Trento e di Bolzano, per le spese relative all'installazione di impianti solari fotovoltaici realizzati in aree o strutture non pertinenziali, anche di proprietà di terzi, diversi dagli immobili ove sono realizzati gli interventi c.d. trainanti, a condizione che questi ultimi siano situati all'interno di centri storici soggetti ai vincoli di cui all'articolo 136, comma 1, lettere b) e c) (Immobili ed aree di notevole interesse pubblico), e all'articolo 142, comma 1 (aree tutelate di interesse paesaggistico), D.Lgs. 42/2004.</p> <p>Inoltre, intervenendo sul comma <i>16-ter</i>, viene stabilito che, fermo restando il calcolo del limite di spesa previsto dal comma <i>10-bis</i>, per gli interventi di installazione di impianti</p>

	<p>a fonte rinnovabile realizzati sulle singole unità immobiliari realizzati dalle Onlus che svolgono attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali, e i cui membri del CdA non percepiscano alcun compenso o indennità di carica, l'estensione della detrazione agli impianti realizzati nell'ambito delle comunità energetiche, avviene fino alla soglia di 200 chilowatt all'aliquota del 110%.</p>
13-14	<p>Iva settore del gas e somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano</p> <p>Viene prorogata la riduzione dell'Iva al 5% alle somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2023.</p> <p>Viene ridotta al 5% anche l'aliquota Iva relativa alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto servizio energia di cui all'articolo 16, comma 4, D.Lgs. 115/2008, contabilizzate per i consumi stimati o effettivi relativi al periodo dal 1° gennaio 2023 al 31 marzo 2023.</p>
16	<p>Iva settore teleriscaldamento</p> <p>Viene prevista l'aliquota Iva al 5% per le forniture di servizi di teleriscaldamento, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo dell'anno 2023. Se tali forniture sono contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota del 5% si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di gennaio, febbraio e marzo dell'anno 2023.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro il 28 febbraio 2023, sono determinate le modalità attuative.</p>
17	<p>Bonus sociale e bonus elettrico</p> <p>Limitatamente al 2023, sono ammessi alle agevolazioni relative alle tariffe per la fornitura di energia elettrica riconosciute ai clienti domestici economicamente svantaggiati e alla compensazione per la fornitura di gas naturale, i nuclei famigliari con un ISEE valido nel corso dell'anno 2023 fino a 15.000 euro (prima il limite era pari a 12.000 euro).</p>
39-40	<p>Proroga termine entrata in esercizio degli impianti di produzione di biocarburante avanzato diverso dal biometano, ai fini dell'accesso agli incentivi</p> <p>Viene posticipato al 31 dicembre 2023 il termine entro cui gli impianti di produzione di biocarburanti avanzati diversi dal biometano devono entrare in esercizio per poter accedere al riconoscimento, da parte del GSE, di una somma pari a 375 euro per ciascun Certificato di immissione di consumo di biocarburanti (CIC).</p> <p>La disposizione è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea ai sensi dell'articolo 108, § 3, T.fue.</p>
45-51	<p>Credito di imposta acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca</p> <p>Alle imprese esercenti l'attività agricola e la pesca e alle imprese esercenti l'attività agromeccanica di cui al codice ATECO 01.61 è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto di gasolio e benzina per la trazione dei mezzi utilizzati per l'esercizio delle predette attività, un credito d'imposta, in misura pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del carburante effettuato nel</p>

I trimestre solare dell'anno 2023, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, al netto dell'Iva.

Il credito di imposta è riconosciuto anche alle imprese esercenti l'attività agricola e la pesca in relazione alla spesa sostenuta nel I trimestre solare dell'anno 2023 per l'acquisto del gasolio e della benzina utilizzati per il riscaldamento delle serre e dei fabbricati produttivi adibiti all'allevamento degli animali.

Modalità di utilizzo

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997, entro il 31 dicembre 2023.

Non si applicano i limiti di cui:

- all'articolo 1, [comma 53](#), L. 244/2007; e
- all'[articolo 34](#), L. 388/2000.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli [61](#) e [109](#), comma 5, Tuir.

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.

Il credito d'imposta è cedibile, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate in favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'[articolo 106](#), D.Lgs. 385/1993, di società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'[articolo 64](#), D.Lgs. 385/1993, ovvero di imprese di assicurazione autorizzate a operare in Italia ai sensi del Codice delle assicurazioni private, ferma restando l'applicazione delle disposizioni dell'[articolo 122-bis](#), comma 4, D.L. 34/2020, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima. I contratti di cessione conclusi in violazione del primo periodo sono nulli.

In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità, rilasciato ai sensi dell'[articolo 35](#), D.Lgs. 241/1997, dai soggetti indicati all'[articolo 3](#), comma 3, lettere a) e b), Regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'Irap e all'Iva, di cui al D.P.R. 322/1998, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei Caf, dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta.

Il credito d'imposta è utilizzato dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente e comunque entro la medesima data del 31 dicembre 2023.

Le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità del credito d'imposta sono definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

	<p>Si applicano le disposizioni dell'articolo 122-bis, D.L. 34/2020, nonché, in quanto compatibili, quelle dell'articolo 121, commi da 4 a 6, D.L. 34/2020.</p> <p>Il monitoraggio delle fruizioni del credito d'imposta è effettuato dal Mef.</p> <p><u>Modalità utilizzo del credito III trimestre 2022</u></p> <p>Introducendo nell'articolo 7, D.L. 115/2022, il nuovo comma 1-<i>bis</i>, viene previsto che il credito relativo al III trimestre 2022 può essere utilizzato, nel rispetto delle condizioni di cui sopra, entro il 31 marzo 2023.</p>
52-53	<p>Vetro di Murano</p> <p>Il fondo istituito dall'articolo 1, comma 702, L. 234/2021 (Legge di Bilancio per il 2022), destinato alle imprese operanti nel settore della ceramica artistica e del vetro artistico di Murano, è rifinanziato con 1,5 milioni di euro per l'anno 2023.</p> <p>Gli interventi di sostegno sono concessi ai sensi e nei limiti della Comunicazione della Commissione Europea concernente il quadro temporaneo di crisi per misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia a seguito dell'aggressione della Russia contro l'Ucraina. Con Decreto del Ministro delle imprese e del <i>made in Italy</i>, da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023, sono individuati i criteri e le modalità di riparto del fondo tra domande nuove e domande già presentate, non finanziate in tutto o in parte a causa della mancata applicazione del quadro temporaneo.</p>
54	<p>Regime forfettario</p> <p>Intervenendo sull'articolo 1, L. 190/2014, la soglia dei compensi e dei ricavi per il c.d. regime forfettario viene elevata a 85.000 euro rispetto ai precedenti 65.000 euro.</p> <p>Viene, inoltre, prevista la cessazione immediata dal regime in caso di superamento del tetto di 100.000 euro, con obbligo di versamento dell'Iva a decorrere dalle operazioni che comportano l'uscita dal regime.</p>
55-57	<p>Tassa piatta incrementale</p> <p>Limitatamente al 2023, viene prevista, per i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, diversi da quelli che applicano il regime forfettario, la possibilità di applicare un'imposta sostitutiva Irpef nella misura del 15%, su una base imponibile, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5% di quest'ultimo ammontare.</p> <p>Ai fini di eventuali deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, si tiene comunque conto anche della quota di reddito assoggettata all'imposta sostitutiva.</p> <p>Nella determinazione degli acconti Irpef e relative addizionali per il 2024 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando la tassa piatta incrementale.</p>
58-62	<p>Detassazione mance personale settore ricettivo e di somministrazione di pasti e bevande</p> <p>Le mance, anche a mezzo di pagamento elettronico, erogate ai dipendenti delle strutture ricettive ed esercizi di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'articolo 5, L. 287/1991 privati, con un reddito di lavoro dipendente di importo non superiore a 50.000</p>

	<p>euro, costituiscono redditi di lavoro dipendente e, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, sono soggette a un'imposta sostitutiva Irpef e delle addizionali regionali e comunali del 5%, nel limite del 25% del reddito percepito nell'anno per le relative prestazioni di lavoro. Tali somme sono escluse dalla retribuzione imponibile ai fini del calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale e dei premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali e non sono computate ai fini del calcolo del Tfr.</p> <p>L'imposta sostitutiva è applicata dal sostituto d'imposta.</p> <p>Ai fini del riconoscimento della spettanza o per la determinazione, in favore del lavoratore, di deduzioni, detrazioni o benefici a qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, facciano riferimento al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche della quota di reddito assoggettata all'imposta sostitutiva.</p> <p>Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.</p>
<p>63</p>	<p>Imposta sostitutiva applicabile ai premi di produttività dei lavoratori dipendenti</p> <p>Intervenendo sull'articolo 1, comma 182, L. 205/2018, per il solo 2023, viene ridotta dal 10 al 5% l'aliquota dell'imposta sostitutiva sulle somme erogate sotto forma di premi di risultato o di partecipazione agli utili d'impresa ai lavoratori dipendenti del settore privato.</p>
<p>64</p>	<p>Plastic tax e sugar tax</p> <p>Viene posticipata al 2024 l'entrata in vigore sia della c.d. <i>plastic tax</i> sia della c.d. <i>sugar tax</i>.</p>
<p>65-69</p>	<p>Ammortamento fabbricati strumentali imprese nel commercio al dettaglio di prodotti di consumo</p> <p>Viene prevista, per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 e per i 4 successivi, limitatamente alle imprese operanti in una delle attività di cui ai codici ATECO:</p> <p>47.11.10 (Ipermercati); 47.11.20 (Supermercati); 47.11.30 (<i>Discount</i> di alimentari); 47.11.40 (Minimercati e 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 <i>computer</i>, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici); 47.19.90 (Empori e 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)</p>

	<p>la deducibilità delle quote di ammortamento del costo dei fabbricati strumentali per l'esercizio delle attività di cui sopra, in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo degli stessi fabbricati del coefficiente del 6%.</p> <p>Le imprese di cui sopra il cui valore del patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività dell'impresa, dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa, aderenti al regime di tassazione di gruppo disciplinato dagli articoli 117 e ss., Tuir, possono avvalersi della disposizione in relazione ai fabbricati concessi in locazione a imprese operanti nei settori di cui sopra e aderenti al medesimo regime di tassazione di gruppo.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023, sono adottate le disposizioni attuative.</p>
70	<p>Fondo cessione gratuita prodotti per concorsi a premi</p> <p>Viene istituito, nello stato di previsione del Mef, un fondo destinato all'attenuazione degli oneri fiscali connessi alla cessione gratuita, da parte di imprese di commercio di prodotti di consumo al dettaglio, nell'ambito di manifestazioni a premi, di materiale informatico e didattico per le esigenze di istruzione delle istituzioni scolastiche di ogni ordine e grado e degli asili nido, nonché delle strutture di assistenza sociale in favore dei minori, gestiti da enti pubblici o privati nonché da enti religiosi, nel rispetto delle previsioni in materia di regime <i>de minimis</i>.</p> <p>Con D.P.C.M., da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023, sono adottati termini e modalità di attuazione.</p>
72	<p>Aliquota Iva prodotti per l'infanzia e per l'igiene femminile</p> <p>Intervenendo sulla Tabella A allegata al D.P.R. 633/1972, viene prevista l'applicazione dell'aliquota del 5% per la cessione di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - assorbenti e tamponi; - latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto; preparazioni alimentari di farine, semole, semolini, amidi, fecole o estratti di malto per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini, condizionate per la vendita al minuto (codice NC1901 10 00); pannolini per bambini; seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli.
73	<p>Aliquota Iva cessione di pellet</p> <p>Viene prevista l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10% per le cessioni di <i>pellet</i>.</p>
74-75	<p>Acquisto prima casa da parte di under 36</p> <p>Intervenendo sull'articolo 64, D.L. 73/2021, le agevolazioni per l'acquisto della prima casa di abitazione a favore dei giovani che non abbiano compiuto 36 anni di età, viene prorogato al 2023.</p> <p>A tal fine viene stabilito il rifinanziamento del Fondo di garanzia per la prima casa per l'anno 2023 con l'assegnazione di ulteriori 430 milioni di euro.</p>
76	<p>Detrazione Irpef Iva sull'acquisto di immobili da imprese costruttrici</p> <p>Viene prevista, limitatamente agli acquisti effettuati entro il 31 dicembre 2023, la detrazione dall'Irpef lorda, fino alla concorrenza del suo ammontare, del 50% dell'importo corrisposto per il pagamento dell'Iva in relazione all'acquisto di unità</p>

	<p>immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute da Oicr immobiliari o dalle imprese che le hanno costruite. La detrazione, pari al 50% dell'Iva dovuta sul corrispettivo di acquisto, è ripartita in 10 quote costanti nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese e nei 9 periodi d'imposta successivi.</p>
77-78	<p>Imposta sostitutiva sulle prestazioni corrisposte dall'assicurazione invalidità, vecchiaia e superstiti Svizzera e dalla gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità Svizzera</p> <p>Viene esteso il regime della ritenuta a titolo di imposta sostitutiva del 5%, operata dagli intermediari residenti che intervengono nella riscossione sulle somme corrisposte in Italia da parte della assicurazione invalidità, vecchiaia e superstiti Svizzera (AVS) e della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità svizzera (LPP), anche al contribuente che riceva all'estero l'accredito delle suddette somme, senza intervento nel pagamento da parte di intermediari finanziari italiani.</p>
79	<p>Pensioni corrisposte dal Principato di Monaco</p> <p>Viene introdotta un'imposta sostitutiva del 5% sulle somme corrisposte da enti di previdenza e assistenza del Principato di Monaco, percepite da soggetti residenti in Italia senza l'intervento di intermediari italiani.</p>
80	<p>Proroga esenzione Irpef redditi dominicale e agrario</p> <p>Modificando l'articolo 1, comma 44, L. 232/2016, viene estesa al 2023 l'esenzione ai fini Irpef dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti e lap iscritti nella previdenza agricola.</p>
81-82	<p>Esenzione Imu immobili occupati</p> <p>Viene introdotta nell'articolo 1, comma 759, L. 160/2019, la nuova lettera g-bis), stabilendo l'esenzione Imu per gli immobili non utilizzabili né disponibili, per i quali sia stata presentata denuncia all'Autorità giudiziaria in relazione ai reati di cui agli articoli 614, comma 2, o 633, c.p. o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale. Il soggetto passivo deve comunicare al Comune interessato, secondo modalità telematiche stabilite con decreto Mef, da emanare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023, il possesso dei requisiti che danno diritto all'esenzione. Analoga comunicazione deve essere trasmessa in caso di venir meno del diritto all'esenzione.</p> <p>Per ristorare i Comuni per le minori entrate è istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'interno, un fondo con una dotazione di 62 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2023.</p>
84-86	<p>Indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali</p> <p>Introducendo dei nuovi commi all'articolo 110, Tuir, viene previsto che le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali sono ammessi in deduzione nei limiti del loro valore normale, determinato ai sensi dell'articolo 9, Tuir. A tal fine, si considerano Paesi o territori non cooperativi a fini</p>

	<p>fiscali le giurisdizioni individuate nell'allegato I alla lista UE delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali, adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione Europea. Tali limitazioni non trovano applicazione quando le imprese residenti in Italia forniscono la prova che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione.</p> <p>Tali spese e gli altri componenti negativi deducibili devono essere separatamente indicati nella dichiarazione dei redditi.</p> <p>L'Amministrazione, prima di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento d'imposta o di maggiore imposta, deve notificare all'interessato un apposito avviso con il quale è concessa al medesimo la possibilità di fornire, nel termine di 90 giorni, le prove di cui sopra e, nel caso in cui non siano ritenute idonee, deve esserne data specifica motivazione nell'avviso di accertamento. A tale fine, il contribuente può interpellare l'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), L. 212/2000.</p> <p>Le disposizioni di cui sopra si applicano anche alle prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in Paesi o territori non cooperativi, mentre non trovano applicazione per le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile l'articolo 167, Tuir.</p> <p>A fini di coordinamento vengono modificati:</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'articolo 8, comma 3-bis, D.Lgs. 471/1997, in materia di regime sanzionatorio; e - l'articolo 31-ter, comma 1, lettera a), secondo periodo, D.P.R. 600/1973, in materia di accordi preventivi per le imprese con attività internazionale.
<p>87-95</p>	<p>Imposta sostitutiva riserve di utili</p> <p>Viene previsto che gli utili e le riserve di utile non ancora distribuiti al 1° gennaio 2023, risultanti dal bilancio dei soggetti direttamente o indirettamente partecipati di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d), Tuir, relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022, sono integralmente esclusi dalla formazione del reddito del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato.</p> <p>A tal fine deve essere esercitata l'opzione da parte dei contribuenti che detengono le partecipazioni nell'ambito dell'attività di impresa; in particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - i contribuenti assoggettati all'Ires possono optare per l'assoggettamento a imposta sostitutiva del 9% degli utili e delle riserve di utile di cui all'articolo 87, Tuir; - i contribuenti assoggettati all'Irpef possono optare per l'assoggettamento a imposta sostitutiva del 30%, degli utili e delle riserve di utile di cui all'articolo 87, Tuir. <p>L'opzione può essere esercitata anche in relazione agli utili attribuibili alle stabili organizzazioni che applicano il regime fiscale disciplinato dall'articolo 168-ter, Tuir.</p> <p>L'opzione, che può essere esercitata distintamente per ciascuna partecipata estera e con riguardo a tutti o a parte dei relativi utili e riserve di utile, si perfeziona con l'indicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022. L'opzione è efficace a decorrere dall'inizio del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022.</p>

	<p>Le aliquote sono ridotte del 3% in relazione agli utili percepiti dal controllante residente o localizzato nel territorio dello Stato entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 e a condizione che gli stessi siano accantonati per un periodo non inferiore a 2 esercizi in una specifica riserva di patrimonio netto. In caso di mancato rispetto di tali condizioni, nel termine di 30 giorni decorrenti dal termine di scadenza stabilito per il rimpatrio degli utili o dalla data di riduzione dell'utile accantonato nell'apposita riserva prima del decorso del biennio, deve essere versata la differenza, maggiorata del 20% e dei relativi interessi.</p> <p>L'imposta sostitutiva è determinata in proporzione alla partecipazione detenuta nella partecipata estera e tenendo conto dell'effetto demoltiplicativo della quota di possesso in presenza di partecipazioni indirette per il tramite di società controllate ai sensi dell'articolo 167, comma 2, Tuir.</p> <p>Il versamento dell'imposta sostitutiva è effettuato in un'unica soluzione entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022. Non è ammessa la compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>Gli utili distribuiti si considerano prioritariamente formati con quelli assoggettati alle imposte sostitutive di cui sopra.</p> <p>Il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione nell'entità estera detenuta dal soggetto residente o localizzato nel territorio dello Stato è incrementato, fino a concorrenza del corrispettivo della cessione, dell'importo degli utili e delle riserve di utili assoggettati all'imposta sostitutiva e diminuito dell'importo dei medesimi utili e riserve di utili distribuiti.</p> <p>Il Mef, con Decreto da emanarsi entro 90 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023, provvede a definire le norme di coordinamento.</p>
<p>96-99</p>	<p>Plusvalenze realizzate da soggetti esteri</p> <p>Modificando l'articolo 23, Tuir, viene introdotto il nuovo comma 1-<i>bis</i>, stabilendo che i redditi diversi realizzati mediante la cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società ed enti non residenti, il cui valore, per più della metà, deriva, in qualsiasi momento nel corso dei 365 giorni che precedono la loro cessione, direttamente o indirettamente, da beni immobili situati in Italia si considerano prodotti nel territorio dello Stato, con esclusione delle cessioni di titoli negoziati in mercati regolamentati.</p> <p>Intervenendo sull'articolo 5, D.Lgs. 461/1997, viene prevista la tassazione per tali redditi.</p> <p>Inoltre, vengono esclusi i c.d. immobili merce, nonché quelli c.d. strumentali dalle soglie rilevanti per l'imposizione in Italia delle plusvalenze derivanti dalle relative cessioni.</p> <p>Infine, vengono escluse dall'applicazione delle norme sulla tassazione in Italia anche le plusvalenze realizzate da OICR di diritto estero istituiti negli Stati membri dell'Unione Europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni.</p>
<p>100-105</p>	<p>Assegnazione agevolata ai soci e trasformazione agevolata</p>

Viene previsto un regime agevolato per le Snc, Sas, Srl, Spa e Sapa che, entro il 30 settembre 2023, assegnano o cedono ai soci beni immobili, diversi da quelli utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa commerciale o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2022 ovvero che siano iscritti entro 30 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2022. Analogo regime agevolato si applica alle società, aventi per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni, che entro il 30 settembre 2023 si trasformano in società semplici.

Regime agevolato

Sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati, o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto, si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap dell'8%, elevata al 10,5% per le società considerate non operative in almeno 2 dei 3 periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, della cessione o della trasformazione.

Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate a imposta sostitutiva del 13%.

Limitatamente agli immobili, su richiesta della società e nel rispetto delle condizioni prescritte, il valore normale può essere determinato in misura pari a quello risultante dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in Catasto dei moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità di cui all'[articolo 52](#), comma 4, primo periodo, D.P.R. 131/1986. In caso di cessione, ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo della cessione, se inferiore al valore normale del bene, determinato ai sensi dell'[articolo 9](#), Tuir, o, in alternativa, utilizzando i moltiplicatori di cui sopra, è computato in misura non inferiore a uno dei 2 valori.

Il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci delle società trasformate deve essere aumentato della differenza assoggettata a imposta sostitutiva. Nei confronti dei soci assegnatari non si applicano le disposizioni relative al trattamento fiscale degli utili previste dall'[articolo 47](#), commi 1, secondo periodo e dal 5 all'8, Tuir, relativi alla presunzione di distribuzione degli utili di esercizio, nonché in tema di distribuzione di beni ai soci e trattamento fiscale di dette assegnazioni; tuttavia, il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, riduce il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o delle quote possedute.

Ai fini dell'imposta di registro, le aliquote relative alle assegnazioni e alle cessioni ai soci sono ridotte alla metà mentre quelle ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa.

L'imposta sostitutiva deve essere versata:

- in misura pari al 60% entro il 30 settembre 2023; e
- in misura pari al 40% entro il 30 novembre 2023

con i criteri di cui al D.Lgs. 241/1997.

<p>106</p>	<p>Estromissione beni imprese individuali</p> <p>Le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 121, L. 208/2015, relative all'estromissione agevolata dei beni dalle imprese individuali si rende applicabile anche ai beni posseduti alla data del 31 ottobre 2022, poste in essere dal 1° gennaio 2023 al 31 maggio 2023. I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva devono essere effettuati rispettivamente, entro il 30 novembre 2023 e il 30 giugno 2024. Gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1° gennaio 2023.</p>
<p>107-109</p>	<p>Rideterminazione terreni e partecipazioni sociali</p> <p>Viene riproposta la possibilità di procedere alla rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati, dei terreni agricoli e di quelli edificabili, posseduti al 1° gennaio 2023, versando un'imposta sostitutiva del 16%. Il versamento deve essere effettuato nel termine del 15 novembre 2023 in unica soluzione o in un massimo di 3 rate annuali di pari importo, nel qual caso sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente.</p> <p>Anche la redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il 15 novembre 2023.</p>
<p>110</p>	<p>Estensione agevolazione per la piccola proprietà contadina</p> <p>Intervenendo sull'articolo 2, D.L. 194/2009, viene aggiunto il comma 4-ter con cui viene esteso il regime agevolativo c.d. piccola proprietà contadina 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 dichiarino nell'atto di trasferimento di volere conseguire, entro il termine di 24 mesi, l'iscrizione nell'apposita gestione previdenziale e assistenziale prevista per i coltivatori diretti e gli Iap.</p>
<p>111</p>	<p>Agevolazioni acquisto terreni montani</p> <p>Viene modificato l'articolo 9, comma 2, D.P.R. 601/1973, prevedendo che nei territori montani:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) situati a una altitudine non inferiore a 700 metri sul livello del mare e rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine; b) compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla Commissione censuaria centrale; c) facenti parte di comprensori di bonifica montana <p>i trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici a favore di coltivatori diretti e Iap, 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. Le agevolazioni si applicano anche ai trasferimenti a favore di soggetti che, pur non essendo iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale, con apposita dichiarazione contenuta nell'atto di acquisto, si impegnano a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo di 5 anni; i predetti soggetti decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi 5 anni dalla stipula degli atti di acquisto, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli</p>

	<p>direttamente. Le stesse agevolazioni si applicano anche a favore delle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni.</p>
<p>112-114</p>	<p>Affrancamento quote OICR e polizze assicurative</p> <p>Viene introdotta la facoltà di considerare realizzati i redditi derivanti dalla cessione o dal rimborso di quote o azioni di OICR assoggettando a imposta sostitutiva con aliquota del 14% la differenza tra il valore delle quote o azioni rilevato dai prospetti periodici alla data del 31 dicembre 2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione.</p> <p>Inoltre, si prevede altresì la facoltà di considerare corrisposti i redditi derivanti dai contratti di assicurazione sulla vita di cui al ramo I (assicurazioni sulla durata della vita umana) e al ramo V (operazioni di capitalizzazione) assoggettando a imposta sostitutiva con aliquota del 14% la differenza tra il valore della riserva matematica alla data del 31 dicembre 2022 e i premi versati.</p>
<p>115-121</p>	<p>Contributo di solidarietà 2023</p> <p>Viene istituito per l'anno 2023, con il fine di contenere gli effetti dell'aumento dei prezzi e delle tariffe del settore energetico per le imprese e i consumatori, un contributo di solidarietà temporaneo a carico:</p> <ul style="list-style-type: none"> - dei soggetti che esercitano nel territorio dello Stato, per la successiva vendita dei beni, l'attività di produzione di energia elettrica; - dei soggetti che esercitano l'attività di produzione di gas metano o di estrazione di gas naturale; - dei soggetti rivenditori di energia elettrica, di gas metano e di gas naturale; - dei soggetti che esercitano l'attività di produzione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi; - dei soggetti che, per la successiva rivendita, importano a titolo definitivo energia elettrica, gas naturale o gas metano o prodotti petroliferi o che introducono nel territorio dello Stato detti beni provenienti da altri Stati dell'Unione Europea. <p>Il contributo, al contrario, non è dovuto dai soggetti che svolgono l'attività di organizzazione e gestione di piattaforme per lo scambio dell'energia elettrica, del gas, dei certificati ambientali e dei carburanti, nonché dalle piccole imprese e dalle microimprese che esercitano l'attività di commercio al dettaglio di carburante per autotrazione identificata dal codice ATECO 473000.</p> <p>Il contributo è dovuto quando almeno il 75% dei ricavi del periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023 deriva dalle attività di cui sopra.</p> <p>Viene modificata la base imponibile di calcolo del contributo, posticipando dal 31 marzo al 30 aprile il termine da prendere in considerazione in caso di saldo negativo (che, ai fini del calcolo della base imponibile, determina l'assunzione di un valore di riferimento pari a zero).</p> <p>Viene inoltre stabilito che non concorrono alla determinazione dei totali delle operazioni attive e passive:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le operazioni di cessione e di acquisto di azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e quote sociali che intercorrono tra i soggetti a carico dei quali si applica il contributo;

	<p>- le operazioni attive non soggette a Iva per carenza del presupposto territoriale, ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies, D.P.R. 633/1972, se e nella misura in cui gli acquisti a esse afferenti siano territorialmente non rilevanti ai fini Iva.</p> <p>Il contributo è determinato applicando un'aliquota pari al 50% sull'ammontare della quota del reddito complessivo determinato ai fini dell'Ires relativo al periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023, che eccede per almeno il 10% la media dei redditi complessivi determinati ai sensi dell'Ires conseguiti nei 4 periodi di imposta antecedenti a quello in corso al 1° gennaio 2022; nel caso in cui la media dei redditi complessivi sia negativa si assume un valore pari a zero.</p> <p>L'ammontare del contributo, in ogni caso, non può essere superiore a una quota pari al 25% del valore del patrimonio netto alla data di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.</p> <p>Il contributo è versato entro il sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023.</p> <p>I soggetti che approvano il bilancio oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio effettuano il versamento entro il mese successivo a quello di approvazione del bilancio.</p> <p>I soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare possono effettuare il versamento del contributo entro il 30 giugno 2023.</p> <p>Alla luce delle modifiche di cui sopra relative alla base imponibile, è previsto che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - se l'importo risulta maggiore di quello dovuto entro il 30 novembre 2022, il residuo debba essere versato entro il 31 marzo 2023 con le modalità di cui all'articolo 17, D.Lgs. 241/1997; - se l'importo risulta inferiore a quello dovuto entro il 30 novembre 2022, il maggior importo versato sia ammesso in compensazione a decorrere dal 31 marzo 2023. <p>Il contributo non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap.</p>
<p>122</p>	<p>Accisa tabacchi</p> <p>Intervenendo sull'articolo 39-octies, D.Lgs. 504/1995, viene stabilito che per le sigarette, l'ammontare dell'accisa è costituito dalla somma dei seguenti elementi:</p> <p>a) un importo specifico fisso per unità di prodotto, determinato</p> <ul style="list-style-type: none"> - per il 2023 in 28,00 euro per 1.000 sigarette; - per il 2024 in 28,20 euro per 1.000 sigarette; - a partire dal 2025, in 28,70 euro per 1.000 sigarette; <p>b) un importo risultante dall'applicazione dell'aliquota di base, di cui alla voce "<i>Tabacchi lavorati</i>", lettera c), dell'Allegato I, al prezzo di vendita al pubblico.</p> <p>Viene, inoltre, stabilito che per i tabacchi lavorati (sigarette), l'onere fiscale minimo di cui all'articolo 7, § 4, Direttiva 2011/64/UE, è pari, per l'anno 2023, al 98,10% (rispetto all'originario 96,22%) della somma dell'accisa globale costituita dalle 2 componenti di cui alle lettere a) e b) e dell'Iva calcolate con riferimento al "<i>PMP-sigarette</i>".</p> <p>La medesima percentuale è determinata al 98,50% per il 2024 e al 98,60% a partire dal 2025.</p> <p>Il nuovo comma 10-<i>bis</i> prevede che con Decreto Mef, da emanare entro il 31 maggio di ogni anno a decorrere dall'anno 2023, è determinata l'incidenza percentuale</p>

	<p>dell'importo specifico fisso per unità di prodotto, sull'importo dell'onere fiscale totale calcolato con riferimento al "PMP-sigarette" rilevato in relazione all'anno precedente.</p> <p>Qualora la predetta incidenza percentuale non sia compresa nell'intervallo di cui all'articolo 8, § 4, Direttiva 2011/64/UE, con il medesimo Decreto, la componente specifica è rideterminata entro il 1° gennaio del secondo anno successivo, in modo da garantire che dalla medesima rideterminazione non derivino minori entrate erariali, rispetto all'anno solare precedente, relativamente all'applicazione dell'accisa sulle sigarette.</p> <p>Viene modificato l'articolo 39-terdecies, D.Lgs. 504/1995, in tema di tabacchi da inalazione senza combustione, stabilendone la sottoposizione ad accisa in misura pari:</p> <ul style="list-style-type: none"> - al 36,5% dal 1° gennaio 2023; - al 38% dal 1° gennaio 2024; - al 39,5% dal 1° gennaio 2025; e - al 41% dal 1° gennaio 2026. <p>A partire dal 1° gennaio 2023, viene ridotta l'imposta di consumo prevista per i prodotti succedanei dei prodotti da fumo.</p>
<p>126-147</p>	<p>Disciplina fiscale criptovalute</p> <p>Viene introdotto la nuova lettera c-sexies) all'articolo 67, Tuir, prevedendo che rappresentano redditi diversi 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. La "cripto-attività" è una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere trasferiti e memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga. Non rileva fiscalmente la permuta tra cripto-attività aventi eguali caratteristiche e funzioni.</p> <p>Tali plusvalenze, per effetto di quanto previsto dal nuovo comma 9-bis, articolo 68, Tuir, sono date dalla differenza tra il corrispettivo percepito ovvero il valore normale delle cripto-attività permutate e il costo o il valore di acquisto. Le plusvalenze di cui al primo periodo sono sommate algebricamente alle relative minusvalenze; se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze, per un importo superiore a 2.000 euro, l'eccedenza è riportata in deduzione integralmente dall'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate. Nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione. Nel caso di acquisto per donazione si assume come costo il costo del donante. Il costo o valore di acquisto è documentato con elementi certi e precisi a cura del contribuente; in mancanza il costo è pari a zero. I proventi derivanti dalla detenzione di cripto-attività percepiti nel periodo di imposta sono assoggettati a tassazione senza alcuna deduzione.</p> <p>Eventuali plusvalenze realizzate su cripto-attività fino al 1° gennaio 2023 si considerano comunque realizzate ai sensi dell'articolo 67, Tuir e, ai fini della determinazione della plusvalenza si applica quanto previsto dall'articolo 68, comma 6, Tuir, ai sensi del quale le plusvalenze sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito, ovvero la</p>

somma o il valore normale dei beni rimborsati, e il costo o il valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione, compresa l'imposta di successione e donazione e con esclusione degli interessi passivi. Alle plusvalenze così determinate, sono ammesse in deduzione le minusvalenze relative ad operazioni aventi a oggetto cripto-attività realizzate fino al 1° gennaio 2023.

Per effetto delle modifiche apportate all'[articolo 5](#), D.Lgs. 461/1997, anche le plusvalenze da cripto-attività scontano l'imposta sostitutiva del 26%.

Inoltre, per effetto del successivo [articolo 6](#), D.Lgs. 461/1997, vengono inseriti anche i rimborsi, le cessioni, le permuta o la detenzione di cripto-attività di cui alla lettera *c-sexies*), comma 1, [articolo 67](#), Tuir, fra le operazioni per cui è possibile optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva su ciascuna plusvalenza o altro reddito diverso realizzato. L'esercizio dell'opzione è consentito sempreché intervengano nei predetti rapporti o cessioni, come intermediari professionali o come controparti, banche o imprese di investimento autorizzate, con cui siano intrattenuti rapporti di custodia, amministrazione, deposito (soggetti amministratori). Viene introdotto anche il nuovo comma 1-*bis* ai sensi del quale l'opzione per il regime del risparmio amministrato può essere resa, con riferimento alle plusvalenze e gli altri proventi realizzati sulle cripto-attività, anche ai prestatori di servizi relativi all'utilizzo di valuta virtuale e ai prestatori di servizi di portafoglio digitale. Modificando il comma 3, si specifica che, nel caso in cui i soggetti deputati al pagamento dell'imposta sostitutiva non siano in possesso dei dati e delle informazioni necessarie per l'applicazione della stessa alle plusvalenze e agli altri redditi realizzati sulle cripto-attività, il contribuente è tenuto a consegnare, anche in copia, la relativa documentazione. Viene, invece, esclusa la possibilità di presentare, in mancanza dei suddetti dati, una dichiarazione sostitutiva in cui gli stessi siano attestati dal contribuente. Modificando il comma 6 anche per le cripto-attività si considera cessione a titolo oneroso il trasferimento a rapporti di custodia o amministrazione intestati a soggetti diversi dagli intestatari del rapporto di provenienza, nonché il passaggio dal regime del risparmio amministrato a quello del risparmio gestito, salvo che il trasferimento non sia avvenuto per successione o donazione. Vengono inclusi i prestatori di servizi relativi all'utilizzo di valuta virtuale e i prestatori di servizi di portafoglio digitale fra i soggetti tenuti a:

- provvedere al versamento diretto dell'imposta dovuta dal contribuente al concessionario della riscossione ovvero alla sezione di tesoreria provinciale, entro il quindicesimo giorno del secondo mese successivo a quello in cui è stata applicata, trattenendone l'importo su ciascun reddito realizzato o ricevendone provvista dal contribuente;
- comunicare all'Amministrazione finanziaria entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta l'ammontare complessivo delle plusvalenze e degli altri proventi e quello delle imposte sostitutive applicate nell'anno solare precedente.

Viene modificato anche l'[articolo 7](#), D.Lgs. 461/1997 prevedendo, tra le altre cose, che:

- l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva sul risultato maturato delle gestioni individuali di portafoglio è esercitabile anche per i rimborsi, le cessioni, le

permutate o la detenzione di cripto-attività di cui alla lettera c-sexies), comma 1, [articolo 67](#), Tuir. In tal caso le operazioni su cripto-valute andranno a concorrere alla determinazione del risultato della gestione ai fini dell'applicazione dell'imposta. L'esercizio di tale opzione è consentito sempreché il contribuente abbia conferito a un soggetto, abilitato alla prestazione del servizio di gestione di portafogli, l'incarico di gestire masse patrimoniali costituite da somme di denaro o beni non relativi all'impresa; - si considera cessione a titolo oneroso il conferimento al regime del risparmio gestito di titoli, quote, certificati, rapporti o cripto-attività.

Intervenendo sul D.L. 167/1990, vengono incluse anche le cripto-valute tra i valori per i quali gli intermediari bancari e finanziari che intervengono nei trasferimenti da o verso l'estero di mezzi di pagamento sono tenuti a trasmettere all'Agenzia delle entrate i dati acquisiti in occasione dell'adeguata verifica dell'identità della clientela in relazione alle predette operazioni di importo pari o superiore a 5.000 euro, limitatamente alle operazioni eseguite per conto o a favore di persone fisiche, enti non commerciali e di società semplici e associazioni equiparate ai sensi dell'[articolo 5](#), Tuir.

Cripto-valute detenute in regime di impresa

Modificando l'[articolo 110](#), Tuir, viene introdotto il nuovo comma 3-bis) ai sensi del quale non concorrono alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle cripto-attività alla data di chiusura del periodo di imposta a prescindere dall'imputazione al conto economico. Tali regole si applicano anche ai fini Irap.

Imposta sostitutiva sulle cripto-valute al 1° gennaio 2023

Viene previsto che ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze di cui alla lettera c-sexies), comma 1, articolo 67, Tuir, per ciascuna cripto-attività posseduta alla data del 1° gennaio 2023 può essere assunto, in luogo del costo o del valore di acquisto, il valore a tale data, determinato ai sensi dell'[articolo 9](#), Tuir, a condizione che il predetto valore sia assoggettato a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 14%. L'imposta sostitutiva è versata ai sensi del D.Lgs. 241/1997 entro il 30 giugno 2023 e può essere rateizzata fino a un massimo di 3 rate annuali di pari importo, a partire dal 30 giugno 2023. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata.

Il valore come sopra definito non consente il realizzo di minusvalenze utilizzabili ai sensi del comma 9-bis, [articolo 68](#), Tuir.

Regolarizzazione cripto-attività non dichiarate

Le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate ai sensi dell'articolo 5, Tuir, che non hanno indicato nella propria dichiarazione annuale dei redditi le cripto-attività detenute entro la data del 31 dicembre 2021 nonché i redditi sulle stesse realizzati possono presentare istanza di emersione secondo il modello approvato con un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanarsi. Se non sono stati realizzati redditi nel periodo di riferimento la sanzione è pari allo 0,5% per ciascun anno del valore delle attività non dichiarate.

	<p>Se sono stati realizzati redditi nel periodo di riferimento è dovuta un'imposta sostitutiva, nella misura del 3,5% del valore delle attività detenute al termine di ciascun anno o al momento del realizzo, nonché di un'ulteriore somma, pari allo 0,5% per ciascun anno del predetto valore, a titolo di sanzioni e interessi.</p> <p>La regolarizzazione produce effetti esclusivamente in riferimento ai redditi relativi alle attività non dichiarate e alla non applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 5, comma 2, D.L. 167/1990.</p> <p><u>Imposta di bollo sulle cripto-attività</u></p> <p>Viene prevista l'applicazione dell'imposta di bollo ai rapporti aventi a oggetto le cripto-attività nella misura del 2 per mille annui del relativo valore. Le modalità e i termini di versamento sono le stesse di quelle dell'imposta di bollo.</p>
<p>148-150</p>	<p>Presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite Iva</p> <p>Ai fini del rafforzamento del c.d. presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite Iva, il nuovo comma 15-bis.1, articolo 35, D.P.R. 633/1972, prevede che l'Agenzia delle entrate effettui specifiche analisi del rischio connesso al rilascio di nuove partite Iva a esito delle quali l'ufficio invita il contribuente a comparire di persona per esibire le scritture contabili richieste dal D.P.R. 600/1973, per consentire in ogni caso la verifica dell'effettivo esercizio dell'attività e per dimostrare, sulla base di documentazione idonea, l'assenza dei profili di rischio individuati. In caso di mancata comparizione ovvero di esito negativo dei riscontri operati sui documenti eventualmente esibiti, l'ufficio emana provvedimento di cessazione della partita Iva.</p> <p>Il successivo comma 15-bis.2, chiarisce che, ferma restando la disciplina applicabile nelle ipotesi in cui la cessazione della partita Iva comporti l'esclusione della stessa dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie, in caso di cessazione ai sensi dei commi 15-bis e 15-bis.1, la partita Iva può essere successivamente richiesta dal medesimo soggetto, come imprenditore individuale, lavoratore autonomo o rappresentante legale di società, associazione o ente, con o senza personalità giuridica, costituite successivamente al provvedimento di cessazione della partita Iva, solo previo rilascio di polizza fideiussoria o fideiussione bancaria per la durata di 3 anni dalla data del rilascio e per un importo non inferiore a 50.000 euro. In caso di eventuali violazioni fiscali commesse antecedentemente all'emanazione del provvedimento di cessazione, l'importo della fideiussione deve essere pari alle somme, se superiori a 50.000 euro, dovute a seguito di dette violazioni fiscali, sempreché non sia intervenuto il versamento delle stesse.</p> <p>Per effetto del nuovo comma 7-ter, articolo 11, D.Lgs. 471/1997, il contribuente destinatario del provvedimento emesso ai sensi dell'articolo 35, commi 15-bis e 15-bis.1, D.P.R. 633/1972, è soggetto alla sanzione amministrativa pecuniaria pari a 3.000 euro, irrogata contestualmente al provvedimento che dispone la cessazione della partita Iva.</p> <p>Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate saranno stabiliti criteri, modalità e termini per l'attuazione, anche progressiva, delle disposizioni.</p>
<p>151</p>	<p>Vendita di beni tramite piattaforme digitali</p>

	<p>Le piattaforme digitali che facilitano le vendite di beni mobili individuati con Decreto Mef, esistenti nel territorio dello Stato, effettuate nei confronti di un cessionario non soggetto passivo Iva, devono trasmettere all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai fornitori e alle operazioni effettuate.</p>
<p>152</p>	<p>Responsabilità cessionario e committente per operazioni Iva inesistenti Modificando il comma 9.bis.3, articolo 6, D.Lgs. 471/1997, in materia di violazioni degli obblighi relativi a operazioni soggette all'Iva applicata mediante inversione contabile, si prevede che il cessionario o il committente siano 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.</p>
<p>153-161</p>	<p>Definizione agevolata avvisi bonari Viene introdotta la possibilità di definizione per le somme dovute dal contribuente a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli 36-bis, D.P.R. 600/1973 e 54-bis, D.P.R. 633/1972, per le quali il termine di pagamento non è ancora scaduto al 1° gennaio 2023 o per le quali le medesime comunicazioni sono recapitate successivamente a tale data. La definizione avviene tramite il pagamento delle imposte e dei contributi previdenziali, degli interessi e delle somme aggiuntive. Sono dovute le sanzioni nella misura del 3% senza alcuna riduzione sulle imposte non versate o versate in ritardo. Il pagamento avviene secondo le modalità e i termini stabiliti dagli articoli 2 e 3-bis, D.Lgs. 462/1997. In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione. Parimenti definibili sono le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli 36-bis, D.P.R. 600/1973 e 54-bis, D.P.R. 633/1972, il cui pagamento rateale è ancora in corso al 1° gennaio 2023. La definizione avviene con il pagamento del debito residuo a titolo di imposte e contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive. Sono dovute le sanzioni nella misura del 3% senza alcuna riduzione sulle imposte residue non versate o versate in ritardo. Il pagamento rateale prosegue secondo le modalità e i termini previsti dall'articolo 3-bis, D.Lgs. 462/1997. In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione. Le somme versate fino a concorrenza dei debiti definibili, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili. In deroga al c.d. Statuto del contribuente i termini di decadenza per la notificazione delle cartelle di pagamento per le somme dovute a seguito di controllo automatizzato, contemplati dall'articolo 25, comma 1, lettera a), D.P.R. 602/1973, ordinariamente</p>

	<p>previsti entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, sono prorogati di un anno.</p>
<p>160-161</p>	<p>Riapertura termini versamenti</p> <p>Vengono riaperti i termini per il versamento delle ritenute alla fonte, comprese quelle dovute per addizionali regionali e comunali e per l'iva, già sospese da precedenti provvedimenti e in scadenza il 22 dicembre 2022. Il riferimento è ai versamenti già sospesi in favore delle Federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva e delle associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e che operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento ai sensi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - dell'articolo 1, comma 923, lettere a) e c), L. 234/2021, con riferimento alle ritenute alla fonte e all'iva; - dell'articolo 7, comma <i>3-bis</i>, D.L. 17/2022, che ha disposto una prima proroga della scadenza dei versamenti al 31 luglio 2022; e - dell'articolo 39, comma <i>1-bis</i>, D.L. 50/2022, che ne ha posticipato la scadenza al 30 novembre 2022 <p>che si considerano tempestivi se effettuati in un'unica soluzione entro il 29 dicembre 2022, ovvero, in 60 rate di pari importo, con scadenza delle prime 3 rate entro il 29 dicembre 2022 e delle successive rate mensili entro l'ultimo giorno di ciascun mese, a decorrere dal mese di gennaio 2023. In caso di pagamento rateale è dovuta una maggiorazione nella misura del 3% sulle somme complessivamente dovute, da versare per intero contestualmente alla prima rata. In caso di mancato pagamento delle somme dovute, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, è prevista la decadenza dal beneficio della rateazione e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.</p>
<p>166-173</p>	<p>Regolarizzazione irregolarità formali</p> <p>Viene introdotta la possibilità di regolarizzazione per le irregolarità, le infrazioni e l'inosservanza di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'iva e dell'Irap e sul pagamento di tali tributi, commesse fino al 31 ottobre 2022, a condizione che le violazioni non siano già state contestate in atti divenuti definitivi al 1° gennaio 2023. La regolarizzazione avviene mediante il versamento di una somma pari a 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni.</p> <p>Il pagamento è eseguito in 2 rate di pari importo da versare, rispettivamente, entro il 31 marzo 2023 e il 31 marzo 2024.</p> <p>La regolarizzazione si perfeziona con il pagamento delle somme dovute e con la rimozione delle irregolarità od omissioni.</p> <p>Sono esclusi dalla regolarizzazione gli atti di contestazione o irrogazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria (c.d. <i>voluntary disclosure</i>) di cui all'articolo 5-quater, D.L. 167/1990; - per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato;

	<p>- per le irregolarità e altre violazioni formali già contestate in atti divenuti definitivi al 1° gennaio 2023.</p> <p>In deroga all'articolo 3, comma 3, L. 212/2000, con riferimento alle violazioni formali commesse fino al 31 ottobre 2022, oggetto di un pvc, i termini di cui all'articolo 20, comma 1, D.Lgs. 472/1997, sono prorogati di 2 anni.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono disciplinate le modalità di attuazione.</p>
<p>174-178</p>	<p>Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento</p> <p>Viene prevista la possibilità di regolarizzazione, con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, delle violazioni diverse da quelle relative agli avvisi bonari e alle irregolarità formali, riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti.</p> <p>La regolarizzazione è consentita sempreché le violazioni non siano state già contestate, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, con atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, di contestazione e di irrogazione delle sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all'articolo 36-ter, D.P.R. 600/1973. Inoltre, la regolarizzazione non può essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato.</p> <p>La regolarizzazione avviene con il versamento di 1/18 del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti.</p> <p>Il versamento può essere effettuato in 8 rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata fissata al 31 marzo 2023. Sulle rate successive alla prima, da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi nella misura del 2% annuo.</p> <p>La regolarizzazione si perfeziona con il versamento di quanto dovuto ovvero della prima rata entro il 31 marzo 2023 e con la rimozione delle irregolarità od omissioni. Il mancato pagamento, in tutto o in parte, di una delle rate successive alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti, nonché della sanzione di cui all'articolo 13, D.Lgs. 471/1997, applicata sul residuo dovuto a titolo di imposta, e degli interessi nella misura prevista all'articolo 20, D.P.R. 602/1973, con decorrenza dalla data del 31 marzo 2023. In tali ipotesi, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di decadenza della rateazione.</p> <p>Restano validi i ravvedimenti già effettuati al 1° gennaio 2023 e non si dà luogo a rimborso.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere definite le modalità di attuazione.</p>
<p>179-185</p>	<p>Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento</p> <p>Viene prevista la possibilità di procedere alla definizione, con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, degli accertamenti con adesione di cui agli articoli 2 e 3, D.Lgs. 218/1997, relativi a pvc consegnati entro la data del 31 marzo 2023, nonché relativi ad avvisi di accertamento e ad avvisi di rettifica e di liquidazione non</p>

	<p>impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023 e a quelli notificati successivamente, entro il 31 marzo 2023, nonché agli atti di accertamento con adesione relativi agli inviti di cui all'articolo 5-ter, D.Lgs. 218/1997, notificati entro il 31 marzo 2023.</p> <p>In tal caso le sanzioni si applicano nella misura di 1/18 del minimo previsto dalla legge. Gli avvisi di accertamento e gli avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023 quelli notificati dall'Agenzia delle entrate successivamente, entro il 31 marzo 2023, nonché gli atti di recupero non impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023 e quelli notificati dall'Agenzia delle entrate successivamente, entro il 31 marzo 2023, sono definibili in acquiescenza ai sensi dell'articolo 15, D.Lgs. 218/1997, entro il termine ivi previsto, con la riduzione a 1/18 delle sanzioni irrogate.</p> <p>Le somme dovute possono essere versate anche ratealmente in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al tasso legale. È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>Sono esclusi dalla definizione gli atti emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'articolo 5-quater, D.L. 167/1990.</p> <p>Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono adottate le ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione.</p>
<p>186-205</p>	<p>Definizione agevolata delle controversie tributarie</p> <p>È introdotta la possibilità di definizione delle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate o l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello innanzi alla Corte di Cassazione, anche a seguito di rinvio, al 1° gennaio 2023.</p> <p>La definizione avviene, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia. Il valore della controversia è stabilito ai sensi dell'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 546/1992.</p> <p>In caso di ricorso pendente iscritto nel I grado, la controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore della controversia.</p> <p>In caso di soccombenza dell'Agenzia fiscale nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata al 1° gennaio 2023, le controversie possono essere definite con il pagamento:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) del 40% del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di I grado; b) del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di II grado. <p>In caso di accoglimento parziale del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra il contribuente e l'Agenzia fiscale, l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni è dovuto per intero relativamente alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale e in misura ridotta (40% o 15%), per la parte di atto annullata.</p>

Le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di Cassazione, per le quali l'Agenzia fiscale risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, possono essere definite con il pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia. Le controversie relative esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo possono essere definite con il pagamento del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza dell'Agenzia fiscale nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata al 1° gennaio 2023, e con il pagamento del 40% negli altri casi.

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

La definizione agevolata si applica alle controversie in cui il ricorso in I grado è stato notificato alla controparte entro il 1° gennaio 2023 e per le quali alla data della presentazione della domanda di definizione il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva.

Sono escluse dalla definizione agevolata le controversie concernenti anche solo in parte:

- a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, § 1, lettera a), Decisioni 2007/436/CE, 2014/335/UE e 2020/2053/UE e l'Iva riscossa all'importazione;
- b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16, Regolamento (UE) 2015/1589.

La definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della domanda, da effettuarsi entro il 30 giugno 2023 per ciascuna controversia autonoma (ossia, ogni atto impugnato), esente dall'imposta di bollo e con il pagamento degli importi dovuti entro il 30 giugno 2023. Nel caso in cui gli importi dovuti superano 1.000 euro è ammesso il pagamento rateale, in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo con decorrenza dal 1° aprile 2023 e da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno 2023, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dalla data del versamento della prima rata. È esclusa la compensazione prevista dall'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997. Nel caso di versamento rateale, il perfezionamento si ha con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti con il versamento della prima rata entro il termine previsto del 30 giugno 2023. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

Dagli importi dovuti ai fini della definizione agevolata si scomputano quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio. La definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione stessa.

Le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 luglio 2023 ed entro la stessa data il contribuente ha l'onere di depositare, presso l'organo giurisdizionale innanzi al quale pende la

	<p>controversia, copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata.</p> <p>Nelle controversie pendenti in ogni stato e grado, in caso di deposito della documentazione richiesta, il processo è dichiarato estinto con decreto del Presidente della sezione o con ordinanza in camera di consiglio se è stata fissata la data della decisione. Le spese del processo restano a carico della parte che le ha anticipate.</p> <p>Per le controversie definibili sono sospesi per 9 mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in cassazione che scadono tra la data di entrata in vigore della presente legge e il 31 luglio 2023.</p> <p>L'eventuale diniego della definizione agevolata deve essere notificato entro il 31 luglio 2024 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro 60 giorni dalla notificazione del medesimo dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia. Nel caso in cui la definizione della controversia è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente unitamente al diniego della definizione entro 60 giorni dalla notifica di quest'ultimo ovvero dalla controparte nel medesimo termine.</p> <p>Per i processi dichiarati estinti l'eventuale diniego della definizione è impugnabile dinanzi all'organo giurisdizionale che ha dichiarato l'estinzione. Il diniego della definizione è motivo di revocazione del provvedimento di estinzione e la revocazione è chiesta congiuntamente all'impugnazione del diniego. Il termine per impugnare il diniego della definizione e per chiedere la revocazione è di 60 giorni dalla notificazione del diniego.</p> <p>La definizione agevolata perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri, compresi quelli per i quali la controversia non sia più pendente.</p> <p>Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia fiscale sono stabilite le modalità di attuazione.</p> <p>Resta ferma, in alternativa, la definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di Cassazione di cui all'articolo 5, L. 130/2022.</p>
<p>206-212</p>	<p>Conciliazione agevolata delle controversie tributarie</p> <p>In alternativa alla definizione agevolata di cui ai commi 186-205, le controversie pendenti al 1° gennaio 2023 innanzi alle CGT di I e di II aventi a oggetto atti impositivi, in cui è parte l'Agenzia delle entrate, possono essere definite, entro il 30 giugno 2023, con l'accordo conciliativo di cui all'articolo 48, D.Lgs. 546/1992.</p> <p>In deroga a quanto previsto dall'articolo 48-ter, comma 1, D.Lgs. 546/1992, si applicano le sanzioni ridotte a 1/18 del minimo previsto dalla legge, gli interessi e gli eventuali accessori.</p> <p>Il versamento delle somme dovute ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata deve essere effettuato entro 20 giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo. Si applicano le disposizioni di cui all'articolo 8, D.Lgs. 218/1997, con un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo da versare entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata. Sull'importo delle rate successive alla prima</p>

	<p>sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata. È esclusa la possibilità di compensazione ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>Il mancato pagamento delle somme dovute o di una delle rate, compresa la prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la decadenza dalla definizione e l'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'articolo 13, D.Lgs. 471/1997, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.</p> <p>Dalla definizione sono escluse le controversie concernenti anche solo in parte:</p> <p>a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, § 1, lettera a), Decisioni 2007/436/CE, 2014/335/UE, 2020/2053/UE e l'iva riscossa all'importazione;</p> <p>b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16, Regolamento.</p> <p>Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 48, D.Lgs. 546/1992.</p>
<p>213-218</p>	<p>Rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti in Cassazione</p> <p>In alternativa alla definizione agevolata di cui ai commi da 186 a 205, nelle controversie tributarie pendenti al 1° gennaio 2023 innanzi alla Corte di Cassazione ai sensi dell'articolo 62, D.Lgs. 546/1992, in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi a oggetto atti impositivi, il ricorrente, entro il 30 giugno 2023, può rinunciare al ricorso principale o incidentale a seguito dell'intervenuta definizione transattiva con la controparte.</p> <p>La definizione transattiva comporta il pagamento delle somme dovute per le imposte, le sanzioni ridotte a 1/18 del minimo previsto dalla legge, gli interessi e gli eventuali accessori.</p> <p>La definizione transattiva si perfeziona con la sottoscrizione e con il pagamento integrale delle somme dovute entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'accordo intervenuto tra le parti.</p> <p>È esclusa la possibilità di compensazione ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>La rinuncia agevolata non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate, ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione transattiva.</p> <p>Alla rinuncia agevolata si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'articolo 390, c.p.c..</p> <p>Sono escluse dalla definizione agevolata le controversie concernenti anche solo in parte:</p> <p>a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, § 1, lettera a), Decisioni 2007/436/CE, 2014/335/UE, 2020/2053/UE e l'iva riscossa all'importazione;</p> <p>b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16, Regolamento (UE) 2015/1589.</p>
<p>219-221</p>	<p>Regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo/mediazione e conciliazione giudiziale</p> <p>È possibile regolarizzare, con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, l'omesso o carente versamento:</p> <p>a) delle rate successive alla prima relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento e degli avvisi di rettifica e</p>

	<p>di liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione ai sensi dell'articolo 17-bis, comma 6, D.Lgs. 546/1992, scadute al 1° gennaio 2023 e per le quali non è stata ancora notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione, mediante il versamento integrale della sola imposta;</p> <p>b) degli importi, anche rateali, relativi alle conciliazioni di cui agli articoli 48 e 48-bis, D.Lgs. 546/1992, scaduti al 1° gennaio 2023 e per i quali non è stata ancora notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione, mediante il versamento integrale della sola imposta.</p> <p>La regolarizzazione si perfeziona con l'integrale versamento di quanto dovuto entro il 31 marzo 2023 oppure di un numero massimo di 20 rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata il 31 marzo 2023. Sull'importo delle rate successive alla prima, con scadenza il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata. È esclusa la possibilità di compensazione ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>In caso di mancato perfezionamento della regolarizzazione l'ufficio procede all'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'articolo 13, D.Lgs. 471/1997, applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta. In tali ipotesi la cartella deve essere notificata entro il termine di decadenza del 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui si è verificato l'omesso versamento integrale o parziale di quanto dovuto.</p>
<p>222-230</p>	<p>Stralcio dei debiti fino a 1.000 euro affidati agli agenti della riscossione</p> <p>Viene introdotto l'annullamento automatico, al 31 marzo 2023, dei debiti di importo residuo, al 1° gennaio 2023, fino a 1.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 dalle Amministrazioni statali, dalle Agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, ancorché compresi nelle definizioni di cui:</p> <ul style="list-style-type: none"> - all'articolo 3, D.L. 119/2018; - all'articolo 16-bis, D.L. 34/2019; e - all'articolo 1, commi da 184 a 198, L. 145/2018. <p>L'agente della riscossione trasmette agli enti interessati, entro il 30 giugno 2023, l'elenco delle quote annullate.</p> <p>Gli enti creditori, sulla base dell'elenco trasmesso dall'agente della riscossione, adeguano le proprie scritture contabili in ossequio ai rispettivi Principi contabili vigenti, deliberando i necessari provvedimenti volti a compensare gli eventuali effetti negativi derivanti dall'operazione di annullamento.</p> <p>Dal 1° gennaio 2023 fino alla data dell'annullamento è sospesa la riscossione dei debiti di cui sopra.</p> <p>Restano ferme, per i debiti di cui sopra, le disposizioni già previste dai precedenti provvedimenti di stralcio dei debiti.</p> <p>Lo stralcio non si applica ai debiti relativi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ai carichi di cui all'articolo 3, comma 16, lettere a), b) e c), D.L. 119/2018;

	<p>- alle risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, § 1, lettera a), Decisioni 2007/436/CE, 2014/335/UE, 2020/2053/UE e all'Iva riscossa all'importazione.</p> <p>Relativamente ai debiti di importo residuo, al 1° gennaio 2023, fino a 1.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 dagli enti diversi dalle Amministrazioni statali, dalle Agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, l'annullamento automatico opera limitatamente alle somme dovute, alla medesima data, a titolo di interessi per ritardata iscrizione a ruolo, di sanzioni e di interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973. L'annullamento non opera con riferimento al capitale e alle somme maturate alla predetta data a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, che restano integralmente dovuti.</p> <p>Relativamente alle sanzioni amministrative, comprese 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, l'annullamento opera limitatamente agli interessi; l'annullamento automatico non opera con riferimento alle predette sanzioni e alle somme maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, che restano integralmente dovute.</p> <p>È consentito agli enti diversi dalle Amministrazioni statali, dalle Agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali di non applicare le disposizioni speciali relative all'annullamento automatico dei loro crediti e delle sanzioni amministrative.</p> <p>Dal 1° gennaio 2023 fino al 31 marzo 2023 è sospesa la riscossione dell'intero ammontare dei debiti e non si applicano a tali debiti gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973.</p>
<p>231-252</p>	<p>Rottamazione cartelle esattoriali 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022</p> <p>I debiti risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022 possono essere estinti senza corrispondere le somme affidate all'agente della riscossione a titolo di interessi e di sanzioni, gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, D.Lgs. 46/1999, e le somme maturate a titolo di aggio ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 112/1999, versando le somme dovute a titolo di capitale e quelle maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento.</p> <p>Possono essere compresi nella definizione agevolata anche i debiti relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione che rientrano nei procedimenti avviati a seguito di istanze presentate dai debitori per l'accordo di composizione della crisi e il piano del consumatore e nei procedimenti instaurati in seno alla ristrutturazione dei debiti del consumatore e del c.d. concordato minore.</p> <p>Possono essere estinti, anche se con riferimento ad essi si è determinata l'inefficacia della relativa definizione, anche i debiti relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2017 oggetto di dichiarazioni rese ai sensi:</p> <p>a) dell'articolo 6, comma 2, D.L. 193/2016;</p>

b) dell'[articolo 1](#), comma 5, D.L. 148/2017;

c) dell'[articolo 3](#), comma 5, D.L. 119/2018;

d) dell'articolo 1, [comma 189](#), L. 145/2018;

e) dell'[articolo 16-bis](#), commi 1 e 2, D.L. 34/2019.

Sono, invece, esclusi dalla definizione i debiti risultanti dai carichi affidati agli agenti della riscossione recanti:

a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, § 1, lettera a), Decisioni 2007/436/CE, 2014/335/UE, 2020/2053/UE e l'Iva riscossa all'importazione;

b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16, Regolamento (UE) 2015/1589;

c) i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti;

d) le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna.

Il pagamento è effettuato in unica soluzione, entro il 31 luglio 2023, o in massimo 18 rate, la prima e la seconda delle quali, ciascuna di importo pari al 10% delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, con scadenza rispettivamente il 31 luglio e il 30 novembre 2023 e le restanti, di pari ammontare, con scadenza il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024. In caso di pagamento rateale, sono dovuti, a decorrere dal 1° agosto 2023, gli interessi al tasso del 2% annuo; non si applicano le disposizioni dell'[articolo 19](#), D.Lgs. 602/1973.

L'agente della riscossione rende disponibili ai debitori, nell'area riservata del proprio sito *internet*, i dati necessari a individuare i carichi definibili.

Il debitore manifesta all'agente della riscossione la volontà di procedere alla definizione rendendo, entro il 30 aprile 2023, apposita dichiarazione, con le modalità, esclusivamente telematiche, che lo stesso agente pubblica nel proprio sito *internet* entro 20 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023. In tale dichiarazione il debitore sceglie il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento. Nella stessa dichiarazione, integrabile entro il 30 aprile 2023, il debitore indica l'eventuale pendenza di giudizi aventi a oggetto i carichi in essa ricompresi e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi, che, dietro presentazione di copia della dichiarazione e nelle more del pagamento delle somme dovute, sono sospesi dal giudice. L'estinzione del giudizio è subordinata all'effettivo perfezionamento della definizione e alla produzione, nello stesso giudizio, della documentazione attestante i pagamenti effettuati; in caso contrario, il giudice revoca la sospensione su istanza di una delle parti.

Le somme relative ai debiti definibili, versate a qualsiasi titolo, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili.

A seguito della presentazione della dichiarazione, relativamente ai carichi definibili che ne costituiscono oggetto:

a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;

b) sono sospesi, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione;

	<p>c) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione;</p> <p>d) non possono essere avviate nuove procedure esecutive;</p> <p>e) non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo;</p> <p>f) il debitore non è considerato inadempiente ai fini di cui agli articoli 28-ter e 48-bis, D.P.R. 602/1973;</p> <p>g) si applica la disposizione di cui all'articolo 54, D.L. 50/2017, ai fini del Durc.</p> <p>Entro il 30 giugno 2023, l'agente della riscossione comunica ai debitori l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse. Tale comunicazione è resa disponibile ai debitori anche nell'area riservata del sito <i>internet</i> dell'agente della riscossione.</p> <p>Il pagamento delle somme può essere effettuato:</p> <p>a) mediante domiciliazione sul c/c eventualmente indicato dal debitore con le modalità determinate dall'agente della riscossione;</p> <p>b) mediante moduli di pagamento precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione;</p> <p>c) presso gli sportelli dell'agente della riscossione.</p> <p>Limitatamente ai debiti definibili per i quali è stata presentata la dichiarazione:</p> <p>a) alla data del 31 luglio 2023 le dilazioni sospese sono automaticamente revocate;</p> <p>b) il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione determina l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo.</p> <p>In caso di mancato, ovvero, di insufficiente o tardivo versamento, superiore a 5 giorni, dell'unica rata, ovvero, di una di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme, la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero dei carichi oggetto di dichiarazione. In tal caso, relativamente ai debiti per i quali la definizione non ha prodotto effetti, i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'affidamento del carico e non determinano l'estinzione del debito residuo, di cui l'agente della riscossione prosegue l'attività di recupero.</p> <p>Per le sanzioni amministrative, comprese 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, l'abbattimento si applica limitatamente agli interessi, comunque denominati, compresi quelli di cui all'articolo 27, comma 6, L. 689/1981 e quelli di cui all'articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973 e alle somme maturate a titolo di aggio ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 112/1999.</p> <p>Alle somme occorrenti per aderire alla definizione che sono oggetto di procedura concorsuale nonché di tutte le procedure di composizione negoziale della crisi d'impresa si applica la disciplina dei crediti prededucibili.</p>
<p>253-254</p>	<p>Disposizioni in materia di comunicazioni di inesigibilità</p>

	<p>Vengono rimodulati i termini per la comunicazione di inesigibilità relative alle quote affidate agli agenti della riscossione.</p> <p>Le comunicazioni di inesigibilità relative alle quote affidate agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2022, anche da soggetti creditori che hanno cessato o cessano di avvalersi delle società del Gruppo Equitalia, ovvero, dell'Agenzia delle entrate-Riscossione, sono presentate:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per i ruoli consegnati negli anni dal 2000 al 2005, entro il 31 dicembre 2028; - per quelli consegnati dal 2006 al 2010, entro il 31 dicembre 2029; - per quelli consegnati dal 2011 al 2015, entro il 31 dicembre 2030; - per quelli consegnati dal 2016 al 2020, entro il 31 dicembre 2031; - per quelli consegnati negli anni 2021 e 2022, entro il 31 dicembre 2032.
<p>255</p>	<p>Implementazione in Italia della c.d. <i>Investment Management Exemption</i></p> <p>Vengono chiarite le condizioni secondo le quali non si configura una stabile organizzazione in Italia, da cui discende l'applicazione della normativa fiscale, di un veicolo d'investimento non residente che opera sul territorio nazionale tramite un soggetto indipendente che svolge, per suo conto, l'attività di gestione di investimenti (<i>asset manager</i>).</p> <p>Intervenendo sull'articolo 162, Tuir, per effetto del nuovo comma 7-ter, viene stabilito che ai fini del precedente comma 7, e cioè ai fini di considerare un "agente indipendente" senza che si configuri una stabile organizzazione da parte del veicolo d'investimento, al ricorrere di specifiche condizioni (di cui al successivo comma 7-quater), si presume l'indipendenza dal veicolo di investimento non residente del soggetto (<i>asset manager</i>), residente o non residente, anche operante tramite propria stabile organizzazione nel territorio dello Stato, che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - in nome e/o per conto del veicolo di investimento non residente o di sue controllate, dirette o indirette, e anche se con poteri discrezionali, abitualmente concluda contratti di acquisto e/o di vendita e/o di negoziazione; - ovvero contribuisca, anche tramite operazioni preliminari o accessorie, all'acquisto e/o alla vendita e/o alla negoziazione di strumenti finanziari, anche derivati e incluse le partecipazioni al capitale o al patrimonio, e di crediti. <p>Il successivo comma 7-quater stabilisce le condizioni affinché la disposizione di cui sopra possa considerarsi applicabile e, pertanto, il soggetto residente all'estero sia sottratto all'applicazione di quanto previsto dal comma 6, articolo 162, Tuir e non si configuri la stabile organizzazione, e precisamente:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) il veicolo di investimento non residente e le relative controllate siano residenti o localizzati in uno Stato o territorio compreso nell'elenco di cui all'articolo 11, comma 4, lettera c), D.Lgs. 239/1996; b) il veicolo di investimento non residente rispetti requisiti di indipendenza stabiliti dal Decreto da emanarsi a cura del Mef; c) il soggetto residente o non residente, che svolge l'attività nel territorio dello Stato in nome o per conto del veicolo di investimento non residente di cui alla lettera a) non ricopra cariche negli organi di amministrazione e di controllo del veicolo di investimento e di sue controllate, dirette o indirette, e non detenga una partecipazione

	<p>ai risultati economici del veicolo d'investimento non residente superiore al 25%. A tal fine si considerano anche le partecipazioni agli utili spettanti a soggetti appartenenti al medesimo gruppo di tale soggetto. Il Decreto Mef stabilisce le modalità di computo della partecipazione agli utili;</p> <p>d) il soggetto residente, o la stabile organizzazione nel territorio dello Stato del soggetto non residente, che presta servizi nell'ambito di accordi con entità appartenenti al medesimo gruppo riceva, per l'attività svolta nel territorio dello Stato, una remunerazione supportata dalla documentazione idonea di cui all'articolo 1, comma 6, D.Lgs. 471/1997. Con provvedimento dell'Agenzia delle entrate sono definite le linee guida per l'applicazione a tale remunerazione dell'articolo 110, comma 7, Tuir.</p> <p>Infine, per effetto del nuovo comma 9-<i>bis</i>, viene precisato che anche quando ricorrono le condizioni del comma 7-<i>quater</i>, la sede fissa d'affari a disposizione di un'impresa residente che vi svolge la propria attività, utilizzando il proprio personale, non si considera a disposizione del veicolo di investimento non residente per il solo fatto che l'attività dell'impresa residente reca un beneficio alla società veicolo di investimento.</p>
264	<p>Imposta riserve matematiche ramo vita</p> <p>Introducendo nel comma 2-<i>bis</i>, articolo 1, D.L. 209/2002, la nuova lettera b-<i>bis</i>, viene previsto che, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2022, viene elevata dallo 0,45 allo 0,50 l'aliquota dell'imposta sulle riserve matematiche dei rami vita iscritte nel bilancio dell'esercizio delle imprese assicurative allo 0,50%.</p>
265-266	<p>Credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno</p> <p>Intervenendo sull'articolo 1, comma 98, L. 208/2015, viene prorogato al 31 dicembre 2023 il credito di imposta per investimenti (acquisto di beni strumentali nuovi, quali macchinari, impianti e attrezzature varie) destinati a strutture produttive nelle Regioni del Mezzogiorno.</p> <p>Per il 2023 gli oneri sono individuati in 1.467 milioni.</p>
267	<p>Credito di imposta ZES</p> <p>Intervenendo sull'articolo 5, comma 2, primo periodo, D.L. 91/2017, viene prorogato al 31 dicembre 2023 il credito di imposta per investimenti nelle ZES (Zone economiche speciali).</p> <p>Per il 2023 gli oneri sono individuati in 65,2 milioni.</p>
268-269	<p>Proroga del credito d'imposta potenziato per le attività di ricerca e sviluppo nelle aree del Mezzogiorno</p> <p>Intervenendo sull'articolo 1, comma 185, L. 178/2020, viene esteso all'esercizio 2023 il credito di imposta "<i>potenziato</i>" per investimenti R&S in favore delle imprese operanti nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.</p>
270	<p>Credito d'imposta per impianti di compostaggio presso i centri agroalimentari di alcune Regioni del Mezzogiorno</p> <p>Intervenendo sull'articolo 1, comma 831, L. 234/2021, viene prorogato al 31 dicembre 2023 il credito di imposta per le spese documentate relative all'installazione e messa in funzione di impianti di compostaggio presso i centri agroalimentari presenti nelle</p>

	Regioni Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia e Sicilia nel limite massimo di 1 milione ora esteso anche all'annualità 2024 (oltre che al 2023).
271-272	<p>Proroga dei termini di riversamento del credito d'imposta per l'attività R&S</p> <p>Intervenendo sull'articolo 5, comma 9, primo periodo, D.L. 146/2021, in materia di termine per il riversamento spontaneo del credito d'imposta per investimenti in attività R&S, il termine viene prorogato al 30 novembre 2023 (anziché il 31 ottobre del medesimo anno).</p> <p>Inoltre, le certificazioni relative alle spese R&S, sviluppo e innovazione possono essere richieste alla sola condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei relativi crediti d'imposta non siano già state constatate.</p>
273-275	<p>Estensione del principio di derivazione rafforzata</p> <p>Modificando l'articolo 83, Tuir, viene stabilito che l'estensione del criterio di c.d. "derivazione rafforzata" alle poste contabilizzate a seguito della correzione di errori contabili si applica ai soli soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.</p> <p>Le norme si applicano a partire dal periodo di imposta in corso alla data del 22 giugno 2022.</p>
276	<p>Contabilità semplificata</p> <p>Intervenendo sull'articolo 18, comma 1, secondo periodo, D.P.R. 600/1973, le soglie di ricavi da non superare nell'anno per usufruire della contabilità semplificata sono elevate da 400.000 a 500.000 euro per le imprese che esercitano la prestazione di servizi e da 700.000 a 800.000 euro per le imprese aventi a oggetto altre attività.</p>
277	<p>Bonus mobili</p> <p>Viene modificato l'articolo 16, comma 2, secondo periodo, D.L. 63/2013, viene elevato il c.d. <i>bonus</i> mobili per l'anno 2023 a 8.000 euro.</p>
281	<p>Esonero contributi a carico del lavoratore</p> <p>Viene confermato per il 2023 (periodi di paga dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023) l'esonero sulla quota dei contributi previdenziali lvs a carico dei lavoratori, pubblici e privati con l'esclusione dei lavoratori domestici, previsto dall'articolo 1, comma 121, L. 234/2021, nella misura di 2 punti percentuali, con i medesimi criteri e modalità di cui al citato articolo 1, comma 121, L. 234/2021.</p> <p>È previsto l'incremento di un ulteriore punto percentuale, a condizione che la retribuzione imponibile, parametrata su base mensile per 13 mensilità, non ecceda l'importo mensile di 1.923 euro, maggiorato, per la competenza del mese di dicembre, del rateo di tredicesima.</p> <p>Pertanto, l'esonero della contribuzione carico lavoratore è pari a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 2 punti percentuali se la retribuzione imponibile non eccede l'importo mensile di 2.692 euro; - 3 punti percentuali se la retribuzione imponibile non eccede l'importo mensile di 1.923 euro. <p>Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.</p>
282	Indennità di discontinuità lavoratori dello spettacolo

	<p>Ai fini dell'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 2, comma 6, L. 106/2022, recante delega al Governo e altre disposizioni in materia di spettacolo, in materia di riordino e revisione degli ammortizzatori sociali e delle indennità e per l'introduzione di un'indennità di discontinuità a favore dei lavoratori iscritti nel Fondo pensione lavoratori dello spettacolo, le risorse del "Fondo per il sostegno economico temporaneo – SET", previsto dal comma 352, articolo 1, L. 234/2021, e finanziato con una dotazione di 40 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2022, sono incrementate di 60 milioni di euro per l'anno 2023, di 6 milioni di euro per l'anno 2024 e di 8 milioni di euro per l'anno 2025.</p>
<p>283-287</p>	<p>Pensione anticipata flessibile - Quota 103</p> <p>Mediante modifica del D.L. 4/2019, viene introdotta, in via sperimentale per il 2023, la possibilità di conseguire il diritto alla pensione anticipata al raggiungimento di un'età anagrafica di almeno 62 anni e di un'anzianità contributiva minima di 41 anni.</p> <p>Il diritto, da conseguirsi entro il 31 dicembre 2023, può essere esercitato anche successivamente alla predetta data e il conseguente trattamento di pensione anticipata è riconosciuto per un valore lordo mensile massimo non superiore a 5 volte il trattamento minimo previsto a legislazione vigente, per le mensilità di anticipo del pensionamento rispetto al momento in cui tale diritto maturerebbe a seguito del raggiungimento dei requisiti di accesso al sistema pensionistico.</p> <p>In caso di iscrizione a 2 o più gestioni previdenziali, senza che vi sia già un trattamento pensionistico a carico di una delle predette gestioni, è prevista la facoltà di cumulare i periodi assicurativi non coincidenti nelle stesse gestioni amministrate dall'Inps, in base alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 243, 245 e 246, L. 228/2012.</p> <p>La pensione anticipata flessibile non è cumulabile, a far data dal primo giorno della sua decorrenza e fino alla maturazione dei requisiti per l'accesso alla pensione di vecchiaia, con i redditi da lavoro dipendente o autonomo, a eccezione di quelli derivanti da lavoro autonomo occasionale, nel limite di 5.000 euro lordi annui.</p> <p>Per i dipendenti del settore privato, in caso di maturazione dei requisiti entro il 31 dicembre 2022, il diritto al trattamento pensionistico decorre dal 1° aprile 2023, mentre per coloro che maturano i requisiti dal 1° gennaio 2023, il diritto alla decorrenza del trattamento pensionistico scatta trascorsi 3 mesi dalla data di maturazione dei requisiti stessi. Per i dipendenti pubblici è prevista una specifica decorrenza del trattamento pensionistico.</p> <p>Ai sensi del comma 286, i lavoratori dipendenti che abbiano maturato i requisiti minimi previsti per l'accesso al trattamento di pensione anticipata flessibile possono rinunciare all'accredito contributivo della quota dei contributi lvs a proprio carico: in conseguenza dell'esercizio della predetta facoltà, viene meno ogni obbligo di versamento contributivo da parte del datore di lavoro della quota a carico del lavoratore a decorrere dalla prima scadenza utile per il pensionamento prevista dalla normativa vigente e successiva alla data dell'esercizio della predetta facoltà. Con la medesima decorrenza, la somma corrispondente alla quota di contribuzione a carico del lavoratore che il datore di lavoro avrebbe dovuto versare all'ente previdenziale, qualora non fosse stata esercitata la predetta facoltà, è corrisposta interamente al lavoratore. Le modalità di</p>

	attuazione del comma 286 sono stabilite con decreto del Ministro del lavoro, da emanarsi entro il 31 gennaio 2023.
288-291	<p>APE sociale</p> <p>Viene prorogata a tutto il 2023 l'APE sociale, misura consistente in un'indennità a carico dello Stato erogata, dall'Inps, a soggetti in condizioni determinate dalla legge che abbiano compiuto almeno 63 anni di età e che non siano già titolari di pensione diretta in Italia o all'estero. L'indennità c.d. APE sociale è corrisposta, a domanda, fino al raggiungimento dell'età prevista per la pensione di vecchiaia, ovvero fino al conseguimento della pensione anticipata o di un trattamento conseguito anticipatamente rispetto all'età per la vecchiaia.</p> <p>La proroga riguarda anche i soggetti individuati dall'articolo 1, comma 92, L. 234/2021.</p>
292	<p>Opzione donna</p> <p>Mediante modifica dell'articolo 16, D.L. 4/2019, viene riproposta per il 2023 "Opzione donna", ma con nuovi requisiti.</p> <p>Il diritto al trattamento pensionistico "opzione donna" si applica nei confronti delle lavoratrici che entro il 31 dicembre 2022 hanno maturato un'anzianità contributiva pari o superiore a 35 anni e un'età anagrafica di almeno 60 anni, ridotta di 1 anno per ogni figlio nel limite massimo di 2 anni, e che si trovano in una delle seguenti condizioni:</p> <p>a) assistono, al momento della richiesta e da almeno 6 mesi, il coniuge o un parente di primo grado convivente con <i>handicap</i> in situazione di gravità ai sensi dell'articolo 3, comma 3, L. 104/1992, ovvero un parente o un affine di secondo grado convivente qualora i genitori o il coniuge della persona con <i>handicap</i> in situazione di gravità abbiano compiuto i 70 anni di età oppure siano anch'essi affetti da patologie invalidanti o siano deceduti o mancanti;</p> <p>b) hanno una riduzione della capacità lavorativa, accertata dalle competenti commissioni per il riconoscimento dell'invalidità civile, superiore o uguale al 74%;</p> <p>c) sono lavoratrici licenziate o dipendenti da imprese per le quali è attivo un tavolo di confronto per la gestione della crisi aziendale presso la struttura per la crisi d'impresa di cui all'articolo 1, comma 852, L. 296/2006. Per le lavoratrici di cui alla presente lettera la riduzione massima di 2 anni del requisito anagrafico di 60 anni di cui all'alinea del presente comma si applica a prescindere dal numero di figli.</p>
293	<p>Prestazione aggiuntiva rendita Inail patologia asbesto correlata</p> <p>A decorrere dal 1° gennaio 2023, la prestazione aggiuntiva, erogata ai soggetti già titolari (o superstiti) di rendita erogata per una patologia asbesto-correlata riconosciuta dall'Inail passa dal 15% al 17% della rendita in godimento.</p> <p>Prestazione malati mesotelioma</p> <p>A decorrere dal 1° gennaio 2023, la prestazione, di importo fisso, per i malati di mesotelioma, che abbiano contratto la malattia per esposizione familiare a lavoratori impegnati nella lavorazione dell'amianto ovvero per esposizione ambientale, passa da 10.000 a 15.000 euro.</p>
294-296 e 299	Esonero contributivo assunzione percettori reddito di cittadinanza

	<p>Ai datori di lavoro privati che, dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023, assumono percettori del reddito di cittadinanza con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è riconosciuto, per un periodo massimo di 12 mesi, l'esonero dal versamento del 100% dei complessivi contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, con esclusione dei premi Inail, nel limite massimo di importo pari a 8.000 euro su base annua, riparametrato e applicato su base mensile. Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche. L'esonero, che non si applica ai rapporti di lavoro domestico, è riconosciuto anche per le trasformazioni dei contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato effettuate dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023 (comma 295) ed è alternativo all'esonero di cui all'articolo 8, D.L. 4/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 26/2019 (esonero dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a carico del datore di lavoro e del lavoratore, con esclusione dei premi Inail, nel limite dell'importo mensile del Rdc percepito dal lavoratore all'atto dell'assunzione, per un periodo pari alla differenza tra 18 mensilità e quello già goduto dal beneficiario stesso e, comunque, non superiore a 780 euro mensili e non inferiore a 5 mensilità).</p> <p>L'esonero non risulta essere immediatamente operativo: per l'efficacia è necessario attendere l'autorizzazione della Commissione Europea, ai sensi dell'articolo 108, § 3, Tfue (comma 299).</p>
<p>297-299</p>	<p>Esonero under 36</p> <p>Viene esteso anche per il 2023 quanto previsto dal comma 10, articolo 1, L. 178/2020, ma con un innalzamento della soglia massima dell'esonero: ai datori di lavoro che assumono a tempo indeterminato e per le trasformazioni dei contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato viene riconosciuto l'esonero contributivo previsto, in via strutturale, dall'articolo 1, commi da 100 a 105 e 107, L. 205/2017 (<i>under 30</i>, esonero al 50% fino a 3.000 euro) nella misura del 100%, per un periodo massimo di 36 mesi, nel limite massimo di importo pari a 8.000 euro annui, con riferimento ai soggetti che alla data della prima assunzione incentivata non abbiano compiuto il trentaseiesimo anno di età e che non siano mai stati assunti a tempo indeterminato.</p> <p>Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.</p> <p>L'esonero non risulta essere immediatamente operativo: per l'efficacia è necessario attendere l'autorizzazione della Commissione Europea, ai sensi dell'articolo 108, § 3, Tfue (comma 299).</p>
<p>298-299</p>	<p>Esonero donne L. 92/2012</p> <p>Viene esteso anche per il 2023 quanto previsto dal comma 16, articolo 1, L. 178/2020, ma con un innalzamento della soglia massima dell'esonero: ai datori di lavoro che assumono donne lavoratrici l'esonero contributivo di cui all'articolo 4, commi da 9 a 11, L. 92/2012, è riconosciuto nella misura del 100% nel limite massimo di importo pari a 8.000 euro annui.</p> <p>L'esonero non risulta essere immediatamente operativo: per l'efficacia è necessario attendere l'autorizzazione della Commissione Europea, ai sensi dell'articolo 108, § 3, Tfue.</p>

<p>300</p>	<p>Esonero giovani imprenditori agricoli</p> <p>Viene esteso anche al 2023 l'esonero contributivo previsto per i giovani imprenditori agricoli (<i>under</i> 40 anni): alle nuove iscrizioni nella previdenza agricola effettuate tra il 1° gennaio 2023 e il 31 dicembre 2023, è riconosciuto, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, per un periodo massimo di 24 mesi, l'esonero dal versamento del 100% dell'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria Ivs.</p> <p>L'esonero non è cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente.</p>
<p>301</p>	<p>Misure in favore dello sviluppo dell'imprenditorialità in agricoltura e del ricambio generazionale</p> <p>Sono destinati 20 milioni di euro per l'anno 2023 alle attività in favore dello sviluppo dell'imprenditorialità in agricoltura e del ricambio generazionale (Titolo I, Capo III, D.Lgs. 185/2000).</p>
<p>306-307</p>	<p>Smart working lavoratori fragili</p> <p>Fino al 31 marzo 2023, i datori di lavoro, privati e pubblici, devono assicurare lo svolgimento della prestazione lavorativa in modalità agile, anche attraverso l'adibizione a diversa mansione compresa nella medesima categoria o area di inquadramento, come definite dai contratti collettivi di lavoro vigenti, senza alcuna decurtazione della retribuzione in godimento, per i lavoratori dipendenti affetti dalle patologie e condizioni individuate dal decreto del Ministro della salute di cui all'articolo 17, comma 2, D.L. 221/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. 11/2022.</p> <p>Resta ferma l'applicazione delle disposizioni dei relativi contratti collettivi nazionali di lavoro, ove più favorevoli.</p>
<p>309</p>	<p>Rivalutazione automatica trattamenti pensionistici</p> <p>Per il periodo 2023-2024 la rivalutazione automatica dei trattamenti pensionistici (articolo 34, comma 1, L. 448/1998) è riconosciuta nelle seguenti modalità:</p> <p>a) per i trattamenti pensionistici complessivamente pari o inferiori a 4 volte il trattamento minimo Inps, nella misura del 100%;</p> <p>b) per i trattamenti pensionistici complessivamente superiori a 4 volte il trattamento minimo Inps e con riferimento all'importo complessivo dei trattamenti medesimi:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. nella misura dell'85% per i trattamenti pensionistici complessivamente pari o inferiori a 5 volte il trattamento minimo Inps. Per le pensioni di importo superiore a 4 volte il predetto trattamento minimo e inferiore a tale limite incrementato della quota di rivalutazione automatica spettante sulla base di quanto previsto dalla lettera a), l'aumento di rivalutazione è comunque attribuito fino a concorrenza del predetto limite maggiorato. Per le pensioni di importo superiore a 5 volte il predetto trattamento minimo e inferiore a tale limite incrementato della quota di rivalutazione automatica spettante sulla base di quanto previsto dal presente numero, l'aumento di rivalutazione è comunque attribuito fino a concorrenza del predetto limite maggiorato; 2. nella misura del 53% per i trattamenti pensionistici complessivamente superiori a 5 volte il trattamento minimo Inps e pari o inferiori a 6 volte il trattamento minimo

	<p>Inps. Per le pensioni di importo superiore a 6 volte il predetto trattamento minimo e inferiore a tale limite incrementato della quota di rivalutazione automatica spettante sulla base di quanto previsto dal presente numero, l'aumento di rivalutazione è comunque attribuito fino a concorrenza del predetto limite maggiorato;</p> <p>3. nella misura del 47% per i trattamenti pensionistici complessivamente superiori a 6 volte il trattamento minimo Inps e pari o inferiori a 8 volte il trattamento minimo Inps. Per le pensioni di importo superiore a 8 volte il predetto trattamento minimo e inferiore a tale limite incrementato della quota di rivalutazione automatica spettante sulla base di quanto previsto dal presente numero, l'aumento di rivalutazione è comunque attribuito fino a concorrenza del predetto limite maggiorato;</p> <p>4. nella misura del 37% per i trattamenti pensionistici complessivamente superiori a 8 volte il trattamento minimo Inps e pari o inferiori a 10 volte il trattamento minimo Inps. Per le pensioni di importo superiore a 10 volte il predetto trattamento minimo e inferiore a tale limite incrementato della quota di rivalutazione automatica spettante sulla base di quanto previsto dal presente numero, l'aumento di rivalutazione è comunque attribuito fino a concorrenza del predetto limite maggiorato;</p> <p>5. nella misura del 32% per i trattamenti pensionistici complessivamente superiori a 10 volte il trattamento minimo Inps.</p> <p>Si tenga conto che l'Inps, con la circolare n. 135/2022 ha fissato in via provvisoria l'importo dei trattamenti minimi di pensione dei lavoratori dipendenti, pari a 563,74 euro.</p>
<p>310</p>	<p>Incremento pensioni pari o inferiori al trattamento minimo</p> <p>Al fine di contrastare gli effetti negativi delle tensioni inflazionistiche registrate e attese per gli anni 2022 e 2023, per le pensioni di importo pari o inferiore al trattamento minimo Inps, in via eccezionale con decorrenza 1° gennaio 2023, con riferimento al trattamento pensionistico lordo complessivo in pagamento per ciascuna delle mensilità da gennaio 2023 a dicembre 2024, ivi compresa la tredicesima mensilità spettante, è riconosciuto in via transitoria un incremento, limitatamente alle predette mensilità e rispetto al trattamento mensile determinato sulla base della normativa vigente prima della data di entrata in vigore della presente legge, di 1,5 punti percentuali per l'anno 2023, elevati a 6,4 punti percentuali per i soggetti di età pari o superiore a 75 anni, e di 2,7 punti percentuali per l'anno 2024. L'incremento di cui al presente comma non rileva, per gli anni 2023 e 2024, ai fini del superamento dei limiti reddituali previsti nel medesimo anno per il riconoscimento di tutte le prestazioni collegate al reddito.</p> <p>L'incremento è riconosciuto qualora il trattamento pensionistico mensile sia complessivamente pari o inferiore all'importo mensile del trattamento minimo Inps.</p> <p>Si tenga conto che l'Inps, con la circolare n. 135/2022 ha fissato in via provvisoria l'importo dei trattamenti minimi di pensione dei lavoratori dipendenti, pari a 563,74 euro.</p> <p>Qualora il trattamento pensionistico complessivo sia superiore al predetto importo e inferiore a tale limite aumentato dell'incremento disciplinato dal presente comma l'incremento è comunque attribuito fino a concorrenza del predetto limite maggiorato.</p>

	<p>Resta fermo che, ai fini della rivalutazione delle pensioni per gli anni 2023 e 2024, il trattamento pensionistico complessivo di riferimento è da considerare al netto dell'incremento transitorio di cui al presente comma, il quale non rileva a tali fini e i cui effetti cessano in ogni caso, rispettivamente, al 31 dicembre 2023 e al 31 dicembre 2024.</p>
<p>312</p>	<p>INPGI</p> <p>Viene prorogato al 31 gennaio 2023 il termine entro il quale l'INPGI deve provvedere, con autonome deliberazioni soggette ad approvazione ministeriale, alla modifica dello Statuto e dei Regolamenti interni, secondo i principi e criteri di cui all'articolo 6, commi 1 e 3, D.Lgs. 103/1996, ai fini dell'adeguamento alla funzione di ente di previdenza e assistenza dei giornalisti professionisti e pubblicisti che svolgono attività autonoma di libera professione giornalistica, anche sotto forma di collaborazione coordinata e continuativa. Decorso inutilmente il termine del 31 gennaio 2023, i Ministeri vigilanti nomineranno un commissario ad acta.</p>
<p>313 - 321</p>	<p>Reddito di cittadinanza</p> <p>Viene previsto che, in attesa di un'organica riforma delle misure di sostegno alla povertà e di inclusione attiva, dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023 la misura del reddito di cittadinanza (articoli da 1 a 13, D.L. 4/2019) è riconosciuta nel limite massimo di 7 mensilità.</p> <p>Tale disposizione non si applica in caso di nuclei familiari al cui interno vi siano persone:</p> <ul style="list-style-type: none"> - con disabilità (D.P.C.M. 159/2013); - minorenni; - con almeno 60 anni di età. <p>Vengono poi apportate una serie di modifiche alla disciplina del Rdc.</p> <p>Formazione obbligatoria e per la riqualificazione - A decorrere dal 1° gennaio 2023 i soggetti tenuti agli obblighi di cui all'articolo 4, D.L. 4/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 26/2019, devono essere inseriti, per un periodo di 6 mesi, in un corso di formazione o di riqualificazione professionale di cui alla L. 53/2003. In caso di mancata frequenza del programma assegnato, il nucleo familiare del beneficiario del reddito di cittadinanza decade dal diritto alla prestazione. Le regioni sono tenute a trasmettere all'Agenzia nazionale per le politiche attive del lavoro gli elenchi dei soggetti che non rispettano l'obbligo di frequenza.</p> <p>A decorrere dal 1° gennaio 2023, per i beneficiari del reddito di cittadinanza appartenenti alla fascia di età compresa tra 18 e 29 anni che non hanno adempiuto all'obbligo di istruzione di cui all'articolo 1, comma 622, L. 296/2006, l'erogazione del reddito di cittadinanza è subordinata anche all'iscrizione e alla frequenza di percorsi di istruzione degli adulti di primo livello, previsti dall'articolo 4, comma 1, lettera a), Regolamento di cui al D.P.R. 263/2012, o comunque funzionali all'adempimento del predetto obbligo di istruzione.</p> <p>Beneficio economico – La componente del Rdc, a integrazione del reddito dei nuclei familiari residenti in abitazione in locazione, pari all'ammontare del canone annuo previsto nel contratto in locazione, come dichiarato a fini ISEE, fino a un massimo di 3.360 euro annui, è erogata direttamente al locatore dell'immobile risultante dal</p>

	<p>contratto di locazione. A tale fine il beneficiario comunica all'ente erogatore i dati del locatore. Il pagamento della componente di cui alla presente lettera è imputato dal locatore al pagamento parziale o totale del canone. Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il garante per la protezione dei dati personali, da emanare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, ne saranno individuate le modalità di attuazione.</p> <p>Inoltre, si prevede che, nel caso di stipulazione di contratti di lavoro stagionale o intermittente, il maggior reddito da lavoro percepito non concorre alla determinazione del beneficio economico, entro il limite massimo di 3.000 euro lordi: devono essere comunicati all'Inps esclusivamente i redditi eccedenti tale limite massimo con riferimento alla parte eccedente.</p> <p>Partecipazione a progetti utili per la collettività Si prevede che nell'ambito dei progetti utili alla collettività, i Comuni siano tenuti a impiegare tutti i percettori di Rdc residenti.</p> <p>Decadenza Rdc È disposta la decadenza dal Rdc, altresì, quando uno dei componenti il nucleo familiare non accetta la prima offerta ai sensi dell'articolo 4, comma 8, lettera b), n. 5), D.L. 4/2019.</p> <p>Abrogazione dal 2024 del RDC A decorrere dal 1° gennaio 2024, gli articoli da 1 a 13, D.L. 4/2019 sono abrogati: a tal fine, viene istituito nello stato di previsione del Ministero del lavoro e delle politiche sociali il "Fondo per il sostegno alla povertà e per l'inclusione attiva", nel quale confluiscono le economie derivanti dalla abrogazione.</p>
<p>323</p>	<p>Dichiarazione sostitutiva unica (DSU) ISEE Fino al 31 dicembre 2022 resta ferma la possibilità di presentare la DSU nella modalità non precompilata: a decorrere dal 1° luglio 2023, la presentazione della DSU da parte del cittadino avviene prioritariamente in modalità precompilata, ferma restando la possibilità di presentare la DSU nella modalità ordinaria. Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentiti l'Inps, l'Agenzia delle entrate e il garante per la protezione dei dati personali, sono individuate le modalità operative, le ulteriori semplificazioni e le modalità tecniche per consentire al cittadino la gestione della dichiarazione precompilata resa disponibile in via telematica dall'Inps.</p>
<p>324-325</p>	<p>Fondo sociale per occupazione e formazione Il finanziamento al Fondo sociale per occupazione e formazione è incrementato di 250 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2023. Ai fini del completamento dei piani di recupero occupazionale per le imprese operanti in un'area di crisi occupazionale complessa (articolo 44, comma 11-<i>bis</i>, D.Lgs. 148/2015) sono stanziati ulteriori risorse per un importo pari a 70 milioni di euro per l'anno 2023, da ripartire tra le regioni con Decreto del Ministero del lavoro.</p>
<p>326</p>	<p>Indennità pesca arresto temporaneo</p>

	Viene finanziata (30 milioni di euro per l'anno 2023 a valere sul Fondo sociale per occupazione e formazione) un'indennità onnicomprensiva, pari a 30 euro per l'anno 2023, per ciascun lavoratore dipendente da imprese adibite alla pesca marittima, compresi i soci lavoratori delle cooperative della piccola pesca, di cui alla L. 250/1958, in caso di sospensione dal lavoro derivante da misure di arresto temporaneo obbligatorio o non obbligatorio.
327	Sostegno al reddito addetti call center Sono finanziate (10 milioni di euro per l'anno 2023 a valere sul Fondo sociale per occupazione e formazione) le misure di sostegno del reddito per i lavoratori dipendenti dalle imprese del settore dei <i>call center</i> previste dall' articolo 44 , comma 7, D.Lgs. 148/2015.
328	Integrazione salariale gruppo ILVA L'integrazione del trattamento Cigs è autorizzata anche per il 2023, anche ai fini della formazione professionale per la gestione delle bonifiche.
329	Proroga cassa integrazione straordinaria cessazione attività È prorogato per l'anno 2023 il trattamento straordinario di sostegno del reddito per crisi aziendale qualora l'azienda abbia cessato o cessi l'attività produttiva e sussistano concrete prospettive di cessione dell'attività con conseguente riassorbimento occupazionale, (articolo 44 , D.L. 109/2018) per un periodo massimo complessivo di autorizzazione del trattamento straordinario di integrazione salariale di 12 mesi e nel limite di spesa di 50 milioni di euro per l'anno 2023, a valere sul Fondo sociale per occupazione e formazione.
342	Prestazioni occasionali (c.d. Presto) Viene riformata la disciplina delle c.d. Presto (articolo 54-bis , D.L. 50/2017): per ciascun utilizzatore, con riferimento alla totalità dei prestatori, il limite massimo dei compensi dal 2023 è pari a 10.000 euro (in precedenza 5.000 euro). Le Presto possono essere utilizzate, entro i limiti stabiliti dal presente articolo, anche alle attività lavorative di natura occasionale svolte nell'ambito delle attività di discoteche, sale da ballo, <i>night-club</i> e simili, di cui al codice ATECO 93.29.1. È abrogata l'autocertificazione nella piattaforma informatica per prestazioni da rendere a favore di imprese del settore agricolo. Sono modificati anche i limiti dimensionali per le imprese utilizzatrici: il ricorso alle Presto è vietato per le imprese con più di 10 lavoratori a tempo indeterminato (fino al 31 dicembre 2022, 5 lavoratori), senza più alcuna disciplina specifica per le aziende alberghiere e delle strutture ricettive che operano nel settore del turismo.
343 - 354	Prestazioni occasionali in agricoltura Viene prevista una disciplina speciale, per il biennio 2023-2024, per le imprese agricole. Le prestazioni agricole di lavoro subordinato occasionale a tempo determinato sono riferite ad attività di natura stagionale di durata non superiore a 45 giornate annue per singolo lavoratore, rese da soggetti che, a eccezione dei pensionati, non abbiano avuto un ordinario rapporto di lavoro subordinato in agricoltura nei 3 anni precedenti all'instaurazione del rapporto di prestazione occasionale, ovvero diverso da quello previsto dalla presente disciplina, quali:

- a) persone disoccupate, ai sensi dell'[articolo 19](#), D.Lgs. 150/2015, nonché percettori della nuova prestazione di assicurazione sociale per l'impiego (NASpl) o dell'indennità di disoccupazione denominata DIS-COLL, di cui rispettivamente agli articoli [1](#) e [15](#), D.Lgs. 22/2015, o del reddito di cittadinanza ovvero percettori di ammortizzatori sociali;
- b) pensionati di vecchiaia o di anzianità;
- c) giovani con meno di 25 anni di età, se regolarmente iscritti a un ciclo di studi presso un istituto scolastico di qualsiasi ordine e grado, compatibilmente con gli impegni scolastici, ovvero in qualunque periodo dell'anno se regolarmente iscritti a un ciclo di studi presso un'università;
- d) detenuti o internati, ammessi al lavoro all'esterno ai sensi dell'[articolo 21](#), L. 354/1975, nonché soggetti in semilibertà provenienti dalla detenzione o internati in semilibertà.

Il datore di lavoro, prima dell'inizio del rapporto di lavoro, è tenuto ad acquisire un'autocertificazione resa dal lavoratore in ordine alla propria condizione soggettiva. L'Inps provvede a sottrarre dalla contribuzione figurativa relativa alle eventuali prestazioni integrative del salario o di sostegno al reddito gli accrediti contributivi derivanti dalle prestazioni di lavoro occasionale agricolo.

Per ricorrere a prestazioni di lavoro occasionale agricolo a tempo determinato, i datori di lavoro agricoli sono tenuti, prima dell'inizio della prestazione, all'inoltro al competente Centro per l'impiego della comunicazione obbligatoria UNILAV: nella comunicazione i 45 giorni di prestazione massima consentita si computano prendendo in considerazione esclusivamente le presunte giornate di effettivo lavoro e non la durata in sé del contratto di lavoro, che può avere una durata massima di 12 mesi.

L'instaurazione del rapporto di lavoro agricolo occasionale a tempo determinato è preclusa ai datori di lavoro agricoli che non rispettano i contratti collettivi nazionali e provinciali di lavoro stipulati dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Per il lavoratore il compenso - percepito direttamente dal datore di lavoro sulla base della retribuzione stabilita dai contratti collettivi nazionali e provinciali di lavoro, stipulati dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale - è esente da qualsiasi imposizione fiscale e non incide sullo stato di disoccupato o inoccupato entro il limite di 45 giornate di prestazione per anno civile ed è cumulabile con qualsiasi tipologia di trattamento pensionistico.

L'obbligo di informativa al lavoratore ai sensi dell'[articolo 1](#), D.Lgs. 152/1997 (come modificato dal D.Lgs. 104/2022), è assolta con la consegna di copia della comunicazione di assunzione.

L'iscrizione a LUL dei lavoratori che svolgono prestazioni occasionali di lavoro agricolo può avvenire in un'unica soluzione, anche dovuta alla scadenza del rapporto di lavoro, fermo restando che i compensi dovuti possono essere erogati anche anticipatamente, su base settimanale, quindicinale o mensile.

Il versamento della contribuzione unificata previdenziale e assistenziale agricola, comprensiva anche di quella contrattuale, dovuta sui compensi erogati, deve essere

	<p>effettuata dal datore di lavoro entro il giorno 16 del mese successivo al termine della prestazione, secondo modalità stabilite da Inps e Inail.</p> <p>Sanzioni - In caso di superamento del limite di durata (45 giorni), il rapporto di lavoro si trasforma in rapporto di lavoro a tempo indeterminato. In caso di violazione dell'obbligo di comunicazione ovvero in caso di utilizzo di soggetti diversi da quelli individuati, si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 500 a 2.500 euro per ogni giornata per cui risulta accertata la violazione, salvo che la violazione da parte dell'impresa agricola non derivi dalle informazioni incomplete o non veritiere contenute nell'autocertificazione resa dal lavoratore. Non si applica la procedura di diffida di cui all'articolo 13, D.Lgs. 124/2004.</p>
357 - 358	<p>Assegno Unico Universale</p> <p>Viene modificata la disciplina dell'Assegno Unico Universale, con decorrenza dal 1° gennaio 2023, nei seguenti termini:</p> <ul style="list-style-type: none"> - è confermato l'importo di 175 euro per ciascun figlio con disabilità a carico senza limiti di età per ISEE fino a 15.000 euro; - la misura dell'assegno è aumentata del 50% per ciascun figlio di età inferiore a un anno, oppure di età inferiore a 3 anni solo se l'ISEE del nucleo familiare non supera il limite di 40.000 euro e nel nucleo medesimo vi siano almeno 3 figli; - la maggiorazione forfettaria dell'assegno prevista per i nuclei familiari con 4 o più figli a carico passa da 100 a 150 euro mensili; - è resa permanente la maggiorazione per ciascun figlio con disabilità di età fino a 21 anni; - è confermato l'incremento di 120 euro al mese della maggiorazione transitoria riconosciuta ai nuclei familiari con almeno un figlio a carico con disabilità qualora sussistano entrambe le seguenti condizioni: <ol style="list-style-type: none"> 1. il valore dell'ISEE del nucleo familiare non sia superiore a 25.000 euro; 2. sia stato effettivamente percepito, nel corso del 2021, l'assegno per il nucleo familiare, in presenza di figli minori.
359	<p>Un mese all'80% di congedo parentale</p> <p>In riferimento ai lavoratori che terminano il periodo di congedo di maternità/paternità successivamente al 31 dicembre 2022, l'indennità per il congedo parentale è elevata, in alternativa tra i genitori, per la durata massima di un mese fino al sesto anno di vita del bambino, alla misura dell'80% della retribuzione.</p>
365	<p>Bonus rimozione barriere architettoniche</p> <p>Viene estesa al 31 dicembre 2025 la detrazione prevista per gli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche.</p> <p>Inoltre, per effetto del nuovo comma 5, articolo 119-ter, D.L. 34/2020, è stabilito che per le deliberazioni in sede di assemblea condominiale relative ai lavori di rimozione di barriere architettoniche, è necessaria la maggioranza dei partecipanti all'assemblea che rappresenti 1/3 del valore millesimale dell'edificio.</p>
384-388	<p>Mezzi di pagamento</p> <p>Modificando l'articolo 49, D.Lgs. 231/2007 il valore soglia oltre il quale si applica il divieto al trasferimento di denaro contante e di titoli al portatore in euro o in valuta</p>

	<p>estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi, siano esse persone fisiche o giuridiche, a decorrere dal 1° gennaio 2023 è elevato a 5.000 euro.</p> <p>Viene stabilito che le associazioni di categoria maggiormente rappresentative dei soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, tenuti agli obblighi di cui all'articolo 15, comma 4, D.L. 179/2012 e dei prestatori dei servizi di pagamento e dei gestori di circuiti e di schemi di pagamento determinino in via convenzionale termini e modalità di applicazione dei relativi rapporti, in maniera da garantire livelli di costi a qualunque titolo derivanti dall'utilizzazione del servizio che risultino equi e trasparenti, anche in funzione dell'ammontare della singola cessione di beni o prestazione di servizi, e da evitare l'imposizione di oneri non proporzionati al valore delle singole transazioni.</p> <p>Con Decreto Mef, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023 è istituito un tavolo permanente fra le categorie interessate preordinato a valutare soluzioni per mitigare l'incidenza dei costi delle transazioni elettroniche di valore fino a 30 euro a carico degli esercenti attività di impresa, arti o professioni che presentino ricavi e compensi relativi all'anno di imposta precedente di ammontare non superiore a 400.000 euro.</p>
<p>392-393</p>	<p>Proroga dell'operatività transitoria e speciale del Fondo di garanzia per le pmi</p> <p>Viene prorogato al 31 dicembre 2023 il termine finale di applicazione della disciplina transitoria del Fondo di garanzia per le pmi, previsto dall'articolo 1, comma 55, L. 234/2021, nonché il termine finale di applicazione del sostegno speciale e temporaneo, da parte dello stesso fondo, istituito nel contesto delle misure di contrasto degli effetti della crisi ucraina, di cui all'articolo 1, comma 55-bis, L. 234/2021.</p> <p>A tal fine, la dotazione del Fondo di garanzia per le pmi di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996, è incrementata di 720 milioni di euro per l'anno 2023.</p>
<p>394</p>	<p>Garanzie Ismea per capitalizzazione imprese agricole</p> <p>Al fine di favorire la capitalizzazione delle imprese agricole di cui all'articolo 17, comma 2, D.Lgs. 102/2004, vengono assegnati all'Ismea 80 milioni di euro per l'anno 2023.</p>
<p>395</p>	<p>Proroga del credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle pmi</p> <p>Viene prorogato al 31 dicembre 2023 il credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle pmi di cui alle L. 205/2017 e incrementato l'importo massimo da 200.000 a 500.000 euro.</p>
<p>396-401</p>	<p>Promozione e sostegno delle comunità dei territori delle fondazioni di origine bancaria in difficoltà</p> <p>Viene previsto che nel caso di operazioni di fusione poste in essere dalle Fondazioni di origine bancaria cui al D.Lgs. 153/1999, alle Fondazioni bancarie incorporanti è riconosciuto un credito d'imposta pari al 75% delle erogazioni in denaro previste nei relativi progetti di fusione per incorporazione e successivamente effettuate a beneficio dei territori di operatività delle Fondazioni incorporate, le quali versino in gravi difficoltà in quanto non in grado di raggiungere, per le loro ridotte dimensioni patrimoniali, una capacità tecnica, erogativa e operativa adeguata, ai sensi dell'articolo 12, Protocollo</p>

	<p>d'intesa del 22 aprile 2015 tra il Mef e l'Associazione di fondazioni e casse di risparmio Spa (ACRI).</p> <p>Si considerano Fondazioni bancarie in gravi difficoltà le Fondazioni di cui al D.Lgs. 153/1999, con un patrimonio contabile, risultante dal bilancio approvato al 31 dicembre 2021, non superiore a 50 milioni di euro e che, sulla base dei bilanci di missione approvati nel quinquennio 2017-2021, abbiano subito, rispetto al quinquennio 2012-2016, una riduzione di almeno il 30% dell'importo delle erogazioni deliberate.</p> <p>Il credito d'imposta è assegnato fino a esaurimento delle risorse annue disponibili, pari a 6 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2023 al 2027, secondo l'ordine temporale con cui le Fondazioni incorporanti comunicano all'ACRI le delibere di impegno a effettuare le erogazioni. Al fine di consentire la fruizione del credito d'imposta, l'ACRI trasmette all'Agenzia delle entrate, con modalità definite d'intesa, l'elenco delle Fondazioni incorporanti per le quali sia stata riscontrata la corretta delibera di impegno, in ordine cronologico di presentazione. L'Agenzia delle entrate, secondo l'ordine cronologico di presentazione delle delibere di impegno e nel limite massimo delle risorse annue disponibili, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, comunica a ciascuna fondazione e per conoscenza all'ACRI l'ammontare del credito d'imposta riconosciuto.</p> <p>Il credito d'imposta è indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale è avvenuto il riconoscimento e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi, nei quali il credito è utilizzato.</p> <p>Il credito d'imposta può essere utilizzato esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, a decorrere dal periodo d'imposta nel quale lo stesso è stato riconosciuto.</p> <p>Il credito d'imposta è cedibile dalle Fondazioni incorporanti a intermediari bancari, finanziari e assicurativi, secondo le modalità che verranno definite con il provvedimento dell'Agenzia delle entrate che verrà emanato.</p> <p>Al credito d'imposta non si applicano i limiti di cui:</p> <ul style="list-style-type: none"> - all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e - all'articolo 34, L. 388/2000.
<p>402-403</p>	<p>Fondo per politiche industriali di sostegno alle filiere produttive del <i>made in Italy</i></p> <p>Al fine di sostenere lo sviluppo e la modernizzazione dei processi produttivi e le connesse attività funzionali alla crescita dell'eccellenza qualitativa del <i>made in Italy</i>, viene istituito, nello stato di previsione del Ministero delle imprese e del <i>made in Italy</i>, un Fondo per il potenziamento delle politiche industriali di sostegno alle filiere produttive del <i>made in Italy</i>, con una dotazione di 5 milioni di euro per l'anno 2023 e di 95 milioni di euro per l'anno 2024.</p> <p>Con uno o più decreti del Ministro delle imprese e del <i>made in Italy</i>, di concerto con il Ministro degli affari esteri e della cooperazione internazionale e con il Mef, sono definiti i settori di intervento ammissibili al finanziamento del Fondo, nonché i criteri per il riparto delle risorse del medesimo Fondo.</p>
<p>414-416</p>	<p>Sostegno agli investimenti produttivi delle pmi</p>

	<p>Al fine di assicurare continuità alle misure di sostegno agli investimenti produttivi delle micro, pmi, viene integrata l'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 2, comma 8, D.L. 69/2013, la c.d. "Nuova Sabatini" di 30 milioni di euro per l'anno 2023 e 40 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2024 al 2026, al fine di assicurare continuità alle misure di sostegno agli investimenti produttivi delle micro, piccole e medie imprese.</p> <p>Per le iniziative con contratto di finanziamento stipulato dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2023, il termine di 12 mesi per l'ultimazione degli investimenti, previsto dai Decreti attuativi adottati ai sensi dell'articolo 2, comma 5, D.L. 69/2013, è prorogato per ulteriori 6 mesi.</p>
423	<p>Termini di consegna dei beni ordinati entro il 31 dicembre 2022 per la fruizione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi</p> <p>Modificando l'articolo 1, comma 1057, L. 178/2020, viene prorogato al 30 settembre 2023 il regime del credito d'imposta a favore delle imprese che hanno effettuato investimenti in beni strumentali nuovi, a condizione che il relativo ordine risulti accettato dal venditore entro il 31 dicembre 2022 e che entro tale data sia stato effettuato il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.</p>
425	<p>Fondo per la sovranità alimentare</p> <p>Viene istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, il Fondo per la sovranità alimentare, con una dotazione di 25 milioni di euro per ciascuno degli anni 2023, 2024, 2025 e 2026 allo scopo di rafforzare il sistema agricolo e agroalimentare nazionale.</p>
426	<p>Misure di contenimento del cosiddetto "mal secco degli agrumi"</p> <p>Viene istituito nello stato di previsione del Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, un Fondo a sostegno delle attività di ricerca finalizzate al contenimento della diffusione del c.d. "mal secco degli agrumi", con una dotazione pari a 3 milioni di euro per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025.</p>
427	<p>Fondo per il ristoro delle aziende della filiera bufalina</p> <p>Viene istituito, preso il Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, il Fondo per il ristoro delle aziende della filiera bufalina danneggiate a seguito della diffusione della brucellosi e della tubercolosi sul territorio nazionale, e in particolare nella Regione Campania, nonché per far fronte alla necessità di ripopolamento degli allevamenti, con una dotazione pari a 2 milioni di euro per l'anno 2023.</p>
428-431	<p>Fondo per l'innovazione in agricoltura</p> <p>Al fine di favorire lo sviluppo di progetti di innovazione finalizzati all'incremento della produttività nei settori dell'agricoltura, della pesca e dell'acquacoltura attraverso la diffusione delle migliori tecnologie disponibili per la gestione digitale dell'impresa, per l'utilizzo di macchine, di soluzioni robotiche, di sensoristica e di piattaforme e infrastrutture 4.0, per il risparmio dell'acqua e la riduzione dell'impiego di sostanze chimiche, nonché per l'utilizzo di sottoprodotti, è istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, il Fondo per</p>

	<p>l'innovazione in agricoltura, con una dotazione di 75 milioni di euro per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025.</p> <p>Al fine di sostenere gli investimenti per i progetti di innovazione il Fondo può essere utilizzato per la concessione, anche attraverso <i>voucher</i>, di agevolazioni alle imprese, compresa la concessione di contributi a fondo perduto e di garanzie su finanziamenti, nonché per la sottoscrizione di quote o di azioni di uno o più fondi per la <i>venture capital</i>, come definiti ai sensi dell'articolo 31, comma 2, D.L. 98/2011, istituiti dalla società che gestisce le risorse di cui all'articolo 1, comma 116, L. 145/2018.</p> <p>Per il perseguimento delle finalità di cui sopra possono essere altresì concessi finanziamenti agevolati a valere sulle risorse del Fondo rotativo per il sostegno alle imprese e gli investimenti in ricerca, istituito ai sensi dell'articolo 1, commi da 354 a 361, L. 311/2004.</p> <p>Con uno o più decreti del Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, di concerto con il Mef, sono stabiliti i criteri e le modalità di attuazione del Fondo, nel rispetto della disciplina dell'Unione Europea in materia di aiuti di Stato.</p>
432	<p>Fondo per il recupero e la cura della fauna selvatica</p> <p>Viene rifinanziato il Fondo per il recupero della fauna selvatica, nella misura di 1 milione di euro per l'anno 2023.</p>
433	<p>Sostegno alle imprese colpite della flavescenza dorata della vite</p> <p>Viene istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, il Fondo per il sostegno alle imprese agricole colpite dalla flavescenza dorata della vite, con una dotazione di 1,5 milioni di euro per l'anno 2023 e di 2 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2024.</p>
439	<p>Integrazione della dotazione finanziaria del Programma triennale della pesca e dell'acquacoltura</p> <p>Viene incrementata la dotazione finanziaria del Programma nazionale triennale della pesca e dell'acquacoltura 2022-2024, istituito con l'articolo 2, comma 5-<i>decies</i>, D.L. 255/2010, con 8 milioni di euro per il 2023.</p>
440	<p>Rifinanziamento Fondo di solidarietà nazionale della pesca e dell'acquacoltura</p> <p>Viene incrementato di 4 milioni di euro per ciascuno degli anni 2023-2025 il Fondo di solidarietà nazionale della pesca e dell'acquacoltura, istituito con l'articolo 14, D.Lgs. 154 /2004, al fine di intervenire in aiuto delle imprese e delle famiglie colpite da calamità naturali.</p>
443-445	<p>Fondo per gli imprenditori agricoli per la raccolta di legname depositato nell'alveo dei fiumi</p> <p>Al fine di contenere i consumi energetici, di promuovere la produzione di energia dalla biomassa legnosa e l'autoconsumo nonché di prevenire il dissesto idrogeologico nelle aree interne, è consentita agli imprenditori agricoli la raccolta di legname depositato naturalmente nell'alveo dei fiumi, dei torrenti, sulle sponde di laghi e fiumi e sulla battigia del mare, in seguito a eventi atmosferici o meteorologici, mareggiate e piene.</p> <p>Per il finanziamento di tali progetti, è istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, un Fondo con una dotazione di 500.000 euro annui a decorrere dall'anno 2023.</p>

	<p>Con Decreto del Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023, sono stabiliti le condizioni, i criteri e le modalità di ripartizione delle risorse.</p>
505	<p>Riduzione indennità usura strade da parte di mezzi agricoli</p> <p>Al fine di sostenere le attività imprenditoriali agricole e agromeccaniche, garantendo il corretto impiego delle dotazioni meccaniche aziendali, per la circolazione stradale di convogli formati da macchine agricole con massa complessiva del medesimo convoglio superiore a 44 tonnellate l'indennizzo per la maggiore usura della strada ai sensi dell'articolo 18, comma 5, lettera b), Regolamento di cui al D.P.R. 495/1992, è dovuto nella misura ridotta del 70%, tenuto conto del limitato transito su strada degli stessi. Per compensare gli enti proprietari delle strade dei minori introiti è autorizzata la spesa 2,4 milioni di euro annui a decorrere dal 2023.</p>
614-615	<p>Crediti d'imposta in materia sportiva</p> <p>Viene prorogato per tutto il periodo d'imposta 2023, e solo a favore dei soggetti titolari di reddito d'impresa, il credito d'imposta c.d. Sport <i>bonus</i> per le erogazioni liberali per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche. L'istituto si applica, per l'anno 2023, nel limite complessivo di 15 milioni di euro.</p> <p>Viene modificato l'articolo 9, comma 1, D.L. 4/2022, rendendo applicabile il contributo, sotto forma di credito d'imposta pari al 50% degli investimenti effettuati, previsto dall'articolo 81, D.L. 104/2020, anche agli investimenti pubblicitari effettuati dal 1° gennaio al 31 marzo 2023. Per il I trimestre 2023 il contributo riconosciuto, sotto forma di credito d'imposta, non può essere comunque superiore a 10.000 euro.</p>
639-641	<p>Agevolazioni tributi immobiliari Accademia dei Lincei</p> <p>Con una norma di interpretazione autentica si afferma che le disposizioni dell'articolo 3, D.Lgs. luogotenenziale 359/1944 e dell'articolo 1, comma 328, L. 205/2017, si interpretano nel senso che l'Accademia nazionale dei Lincei è esente dalle imposte relative agli immobili anche non direttamente utilizzati per le finalità istituzionali della stessa.</p> <p>Inoltre, a decorrere dal 1° gennaio 2023, all'Accademia nazionale dei Lincei trova applicazione l'esenzione Imu per gli immobili degli enti non commerciali, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive. In particolare, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 759, lettera g), e 770, L. 160/2019.</p>
685-690	<p>Credito d'imposta per l'acquisto di materiali riciclati provenienti dalla raccolta differenziata</p> <p>Al fine di incrementare il riciclaggio delle plastiche miste e degli scarti non pericolosi dei processi di produzione industriale e della lavorazione di selezione e di recupero dei rifiuti solidi urbani, in alternativa all'avvio al recupero energetico, nonché al fine di ridurre l'impatto ambientale degli imballaggi e il livello di rifiuti non riciclabili derivanti da materiali da imballaggio, è autorizzata la spesa di 10 milioni di euro per l'anno 2023 per garantire il riconoscimento del credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 73, L.</p>

	<p>145/2018 che si ricorda ammontare al 36% della spesa sostenuta per l'acquisto di prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica nonché per l'acquisto di imballaggi biodegradabili e compostabili o derivati dalla raccolta differenziata della carta e dell'alluminio. Le istanze devono essere presentate ai sensi del Decreto del Ministro della transizione ecologica 14 dicembre 2021.</p> <p>Per le medesime finalità, a tutte le imprese che acquistano prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica ovvero che acquistano imballaggi biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2002 o derivati dalla raccolta differenziata della carta, dell'alluminio e del vetro è riconosciuto, per ciascuno degli anni 2023 e 2024, un credito d'imposta nella misura del 36% delle spese sostenute e documentate per i predetti acquisti.</p> <p>Il credito d'imposta è riconosciuto fino a un importo massimo annuale di 20.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite massimo complessivo di spesa di 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2024 e 2025.</p> <p>Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito e non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>Il credito di imposta non è soggetto al limite di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007. Il credito d'imposta è utilizzabile a decorrere dal 1° gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati effettuati gli acquisti dei prodotti.</p> <p>Ai fini della fruizione, il modello F24 è presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.</p> <p>Con decreto del Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica, di concerto con il Ministro delle imprese e del <i>made in Italy</i> e con il Mef, da adottare entro 120 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2023, sono definiti i requisiti tecnici e le certificazioni idonee ad attestare la natura ecosostenibile dei prodotti e degli imballaggi secondo la vigente normativa dell'Unione Europea e nazionale e in coerenza con gli obiettivi di riciclaggio di materiali da imballaggio previsti dall'allegato E alla parte quarta del D.Lgs. 152/2006, nonché i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta.</p>
<p>746-748</p>	<p>Proroga esenzioni professionisti ZFU Sisma Centro Italia</p> <p>Viene modificato l'articolo 46, D.L. 50/2017, con cui è stata istituita una ZFU Sisma Centro Italia nei Comuni delle Regioni del Lazio, dell'Umbria, delle Marche e dell'Abruzzo colpiti dagli eventi sismici che si sono susseguiti a far data dal 24 agosto 2016, prevedendo l'estensione di alcune agevolazioni fiscali fino al periodo d'imposta 2023 e integrando l'autorizzazione di spesa di 60 milioni di euro per l'anno 2023. Si ricorda che le agevolazioni previste sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> - esenzione dalle imposte sui redditi del reddito derivante dallo svolgimento dell'attività svolta dall'impresa nella ZFU fino a concorrenza, per ciascun periodo di imposta, dell'importo di 100.000 euro;

	<ul style="list-style-type: none"> - esenzione dall'Irap del valore della produzione netta derivante dallo svolgimento dell'attività svolta dall'impresa nella ZFU nel limite di 300.000 euro per ciascun periodo di imposta; - esenzione dalle imposte municipali proprie per gli immobili siti nella ZFU, posseduti e utilizzati per l'esercizio dell'attività economica; - esonero dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali, con esclusione dei premi per l'assicurazione obbligatoria infortunistica, a carico dei datori di lavoro, sulle retribuzioni da lavoro dipendente. Tale esonero, alle medesime condizioni, spetta anche ai titolari di reddito di lavoro autonomo che svolgono l'attività all'interno della ZFU. Il Ministero delle imprese e del <i>made in Italy</i>, nell'utilizzare con appositi bandi le risorse stanziare e le eventuali economie dei bandi precedenti relativi all'utilizzo delle risorse previste dall'articolo 46, D.L. 50/2017, può prevedere clausole di esclusione per le imprese che hanno già ottenuto le agevolazioni di cui all'articolo 46, comma 2, D.L. 50/2017 e che, alla data di pubblicazione dei bandi, non hanno fruito in tutto o in parte dell'importo dell'agevolazione complessivamente concessa in esito ai bandi precedenti.
768	<p>Proroga esenzione Imu Sisma Emilia 2012</p> <p>Per i Comuni dei territori dell'Emilia-Romagna, della Lombardia e del Veneto individuati ai sensi dell'articolo 1, comma 1, D.L. 74/2012, e dall'articolo 67-septies, D.L. 83/2012, l'esenzione Imu prevista dall'articolo 8, comma 3, secondo periodo, D.L. 74/2012, è prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il 31 dicembre 2023.</p>
787	<p>Imposta di soggiorno</p> <p>Viene sostituito il comma 1-<i>bis</i>, articolo 4, D.Lgs. 23/2011, prevedendo che nei Comuni capoluogo di Provincia che, in base all'ultima rilevazione resa disponibile da parte delle Amministrazioni pubbliche competenti per la raccolta e l'elaborazione di dati statistici, abbiano avuto presenze turistiche in numero 20 volte superiore a quello dei residenti, l'imposta di soggiorno può essere applicata fino all'importo massimo di cui all'articolo 14, comma 16, lettera e), D.L. 78/2010. I Comuni devono fare riferimento ai dati pubblicati dall'ISTAT riguardanti le presenze turistiche medie registrate nel triennio precedente all'anno in cui viene deliberato l'aumento dell'imposta. Per il triennio 2023-2025 si considera la media delle presenze turistiche del triennio 2017-2019.</p>
815	<p>Proroghe in tema di occupazione di suolo pubblico per il settore della ristorazione</p> <p>Intervenendo sull'articolo 40, comma 1, D.L. 144/2022, viene prorogata di ulteriori 6 mesi, fino al 30 giugno 2023, la possibilità per gli esercizi pubblici, titolari di concessioni o autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico, di disporre temporaneamente strutture amovibili quali <i>dehors</i>, elementi di arredo urbano, attrezzature, pedane, tavolini, sedute e ombrelloni su vie, piazze, strade e altri spazi aperti di interesse culturale o paesaggistico, senza necessità delle autorizzazioni di cui agli articoli 21 e 146, D.Lgs. 42/2004.</p>
834-836	<p>Modifica dell'Imu a seguito della L.R. Friuli Venezia Giulia 17/2022</p> <p>Viene modificata la disciplina Imu al fine di prevedere che per la Regione Friuli Venezia Giulia si applichi, a decorrere dal 1° gennaio 2023, la L.R. 17/2022, riguardante l'imposta locale immobiliare autonoma (ILIA) e che, analogamente all'Imu, all'IMI e all'IMIS delle</p>

	<p>Province autonome, l'ILIA dovuta per gli immobili strumentali sia deducibile dal reddito di impresa e dal reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022.</p>
837	<p>Modifiche alla disciplina Imu</p> <p>Viene modificato l'articolo 1, comma 756, L. 160/2019, concernente l'individuazione delle fattispecie rispetto alle quali possono essere diversificate le aliquote dell'Imu, prevedendo che con Decreto Mef possono essere modificate o integrate le fattispecie già individuate.</p> <p>Intervenendo sul successivo comma 767 viene previsto che a decorrere dal primo anno di applicazione obbligatoria del prospetto delle aliquote, in mancanza di una delibera approvata secondo le modalità di legge e pubblicata tempestivamente, si applicano le aliquote di base Imu e non quelle vigenti nell'anno precedente.</p>
838	<p>Canone unico patrimoniale</p> <p>Intervenendo sul comma 818, articolo 1, L. 160/2019, viene stabilito che ai fini della disciplina sul canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria, si considerano i tratti di strada situati all'interno di centri abitati con popolazione superiore a 10.000 abitanti.</p>
890	<p>Regime fiscale delle competenze attribuite ad avvocati e procuratori dello Stato</p> <p>Le competenze di avvocato e di procuratore la cui esazione sia curata, nei confronti delle controparti, dall'Avvocatura generale dello Stato e dalle avvocature distrettuali – con riferimento ai giudizi da esse trattati, nei casi in cui tali competenze siano state poste a carico delle controparti stesse per effetto di sentenza, ordinanza, rinuncia o transazione – si interpretano come assoggettate al regime dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui all'articolo 50, comma 1, lettera b), Tuir.</p> <p>Inoltre, il regime cui sono assoggettate dette competenze sono escluse da Irap e dell'addizionale regionale Irpef e dei tributi locali.</p>
894-895	<p>Proroga c.d. <i>superbonus</i></p> <p>Le disposizioni dell'articolo 9, comma 1, lettera a), numero 1), D.L. 176/2022, con conseguente conferma della percentuale del 110% anche per il 2023, non si applicano:</p> <p>a) agli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini per i quali, alla data del 25 novembre 2022, risulta presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA), ai sensi dell'articolo 119, comma 13-ter, D.L. 34/2020;</p> <p>b) agli interventi effettuati dai condomini per i quali la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in data antecedente al 18 novembre 2022, data di entrata in vigore del D.L. 176/2022, sempre che tale data sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà rilasciata ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, dall'amministratore del condominio ovvero, nel caso in cui, ai sensi dell'articolo 1129, cod. civ., non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore e i condomini non vi abbiano provveduto, dal condomino che ha presieduto l'assemblea, e a condizione che per tali interventi, alla data del 31 dicembre 2022, risulti presentata la CILA, ai sensi dell'articolo 119, comma 13-ter, D.L. 34/2020;</p> <p>c) agli interventi effettuati dai condomini per i quali la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in una data compresa Tra quella del</p>

18 novembre 2022, data di entrata in vigore del D.L. 176/2022, e il 24 novembre 2022, sempre che tale data sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà rilasciata ai sensi dell'[articolo 47](#), D.P.R. 445/2000, dall'amministratore del condominio ovvero, nel caso in cui, ai sensi dell'[articolo 1129](#), cod. civ., non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore e i condomini non vi abbiano provveduto, dal condomino che ha presieduto l'assemblea, e a condizione che per tali interventi, alla data del 25 novembre 2022, risulti presentata la CILA, ai sensi dell'[articolo 119](#), comma 13-ter, D.L. 34/2020;

d) agli 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.

ec Euroconference
Editoria

! « (**NUOVA USCITA**)
NOVEMBRE 2022 »

**LA RIFORMA DELLA
GIUSTIZIA TRIBUTARIA**

E-book: € 15,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 1/2023

In Gazzetta il Milleproroghe

Centro studi tributari

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29 dicembre 2022 il D.L. 198 del 29 dicembre 2022, c.d. Decreto Milleproroghe, in vigore dal 30 dicembre 2022.

Si riepilogano le disposizioni di maggior interesse.

Articolo	Contenuto
Articolo 2 , comma 1	Semplificazioni per immigrati È ulteriormente prorogata al 31 dicembre 2023 l'efficacia delle disposizioni di cui ai commi 4- <i>bis</i> (soppressione dell'inciso "fatte salve le speciali disposizioni contenute nelle leggi e nei regolamenti concernenti la disciplina dell'immigrazione e la condizione dello straniero" riguardo alla possibilità per i cittadini di Stati non appartenenti all'Unione Europea regolarmente soggiornanti in Italia di utilizzare le dichiarazioni sostitutive di certificazione e atti di notorietà limitatamente agli stati, alle qualità personali e ai fatti certificabili o attestabili da parte di soggetti pubblici italiani) e 4- <i>ter</i> (soppressione dell'inciso, "fatte salve le disposizioni del Testo unico o del presente regolamento che prevedono l'esibizione o la produzione di specifici documenti" riguardo alla possibilità per i cittadini stranieri regolarmente soggiornanti in Italia di utilizzare le dichiarazioni sostitutive limitatamente agli stati, fatti e qualità personali certificabili o attestabili da parte di soggetti pubblici o privati italiani) dell' articolo 17 , D.L. 5/2012 contenente semplificazione in materia di assunzione di lavoratori <i>extra</i> Unione Europea e di documentazione amministrativa per gli immigrati.
Articolo 2, comma 2	Patenti del Regno Unito In deroga al Codice della strada, i titolari di patenti di guida rilasciate dal Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord residenti in Italia al 31 dicembre 2021, possono condurre sul territorio nazionale fino al 31 dicembre 2023 veicoli alla cui guida la patente posseduta li abilita.
Articolo 3 , comma 1	Dichiarazione Imu Viene modificato l' articolo 35 , comma 4, D.L. 73/2022, rinviando ulteriormente il termine di presentazione della dichiarazione Imu al 30 giugno 2023.
Articolo 3, comma 2	Divieto fatturazione elettronica prestazioni sanitarie Viene modificato l' articolo 10-bis , D.L. 119/2018, prorogando al 2023 il divieto di emissione della fattura elettronica da parte dei soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sistema tessera sanitaria.
Articolo 3 , comma 3	Comunicazione dati Sts Viene modificato l' articolo 2 , comma 6- <i>quater</i> , D.Lgs. 127/2015, posticipando al 1° gennaio 2024, il termine a decorrere dal quale i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria,

	dovranno adempiere all'obbligo esclusivamente mediante la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al Sistema tessera sanitaria, attraverso il registratore telematico.
Articolo 3, comma 8	Sospensione ammortamento soggetti no las adopter Intervenendo sull' articolo 60 , comma 7-bis, D.L. 104/2020, viene estesa all'esercizio 2023 la facoltà concessa ai soggetti che non adottano gli las, anche in deroga all' articolo 2426 , comma 1, numero 2), cod. civ., di non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.
Articolo 3, comma 9	Deroghe al codice civile in materia di riduzione del capitale Intervenendo sull' articolo 6 , comma 1, D.L. 23/2020, viene estesa alle perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2022, la deroga all'applicazione delle regole di cui agli articoli 2446 , commi 2 e 3, 2447 , 2482-bis , commi 4, 5 e 6, e 2482-ter , cod. civ.. Rimane invece inalterato l'obbligo dell'organo amministrativo di notificare i soci nel caso di conseguimento di perdite di esercizio. Parimenti, per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2022, non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale prevista agli articoli 2484 , n. 4, e 2545-duodecies , cod. civ..
Articolo 7 , comma 2	Fondazioni lirico sinfoniche È stato prorogato al 31 dicembre 2023 il termine (articolo 22 , comma 2-octies, D.Lgs. 367/1996) entro il quale le fondazioni lirico sinfoniche possono procedere, in deroga alle previsioni dell' articolo 11 , comma 19, primo periodo, D.L. 91/2013, ad assunzioni a tempo indeterminato di personale artistico e tecnico o amministrativo in misura non superiore al 50% dei posti disponibili mediante procedure selettive riservate a tale personale in possesso, alla data di pubblicazione dei relativi bandi, dei requisiti previsti.
Articolo 9 , comma 1	Obblighi contributivi settore pubblico Mediante modifica dei commi 10-bis e 10-ter, articolo 3 , L. 335/1995, è intervenuta la proroga al 31 dicembre 2023: <ul style="list-style-type: none"> • della sospensione dei termini di prescrizione degli obblighi contributivi afferenti ai periodi di competenza fino al 31 dicembre 2018 (anziché 2017); • del termine entro il quale le P.A. che abbiano instaurato rapporti di co.co.co sono tenute a versare i contributi per la gestione separata.
Articolo 9, comma 2	Verifiche sui flussi di ingresso di lavoratori extra comunitari Anche per tutto il 2023 la verifica dei requisiti concernenti l'osservanza delle prescrizioni del contratto collettivo di lavoro e la congruità del numero delle richieste di ingresso di cittadini non comunitari è demandata in via esclusiva ai professionisti di cui all' articolo 1 , L. 12/1979 (consulenti del lavoro e analoghi) e alle associazioni datoriali comparativamente più rappresentative, ferma restando la possibilità per l'INL, in collaborazione con l'Agenzia delle entrate, di effettuare controlli a campione sul rispetto dei requisiti e delle procedure, così come previsto dall' articolo 44 , D.L. 73/2022 ora modificato.
Articolo 9 , comma 3	Adeguamento dei fondi di solidarietà alla riforma degli ammortizzatori sociali Per periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa decorrenti dal 1° gennaio 2022, sono soggetti alla disciplina dei fondi di solidarietà anche i datori di lavoro che occupano almeno

	<p>un dipendente. I fondi già costituiti alla predetta data avrebbero dovuto adeguarsi alle disposizioni entro il 31 dicembre 2022, ma il Decreto, modificando il D.Lgs. 148/2015, ha posticipato tale scadenza al 30 giugno 2023 in particolare per i fondi di solidarietà bilaterali, alternativi, territoriale intersettoriale delle Province autonome di Trento e di Bolzano e altri fondi di solidarietà. In mancanza di adeguamento, i datori di lavoro confluiranno nel fondo di integrazione salariale (Fis) a decorrere dal 1° luglio 2023 (anziché 1° gennaio 2023). Come conseguenza di tale proroga, è stato abrogato il passaggio normativo che prevedeva che i fondi bilaterali costituiti nel periodo compreso fra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2021 dovessero adeguarsi entro il 30 giugno 2023, data ormai comune.</p>
Articolo 9, comma 4	<p>5 per mille Onlus</p> <p>Grazie alla modifica apportata all'articolo 9, comma 6, D.L. 228/2021, è consentito alle Onlus iscritte nella relativa anagrafe di essere destinatarie del 5 per mille anche per l'anno 2023, in attesa del rilascio dell'autorizzazione della Commissione Europea necessaria per inoltrare domanda di iscrizione al Runts.</p>
Articolo 9, comma 5	<p>Prestazione integrativa Cigs trasporto aereo e sistema aeroportuale</p> <p>Le domande di accesso alla prestazione integrativa del trattamento di Cigs, presentate tra il 1° gennaio e il 30 settembre 2022, dalle aziende rientranti nel campo di applicazione del fondo di solidarietà per il settore del trasporto aereo e del sistema aeroportuale, sono considerate validamente trasmesse anche se pervenute oltre il termine di decadenza nel limite di spesa di 39,1 milioni euro per l'anno 2023.</p> <p>La prestazione integrativa può essere anche erogata nelle modalità di cui all'articolo 7, comma 2, D.Lgs. 148/2015 (importo rimborsato dall'Inps all'impresa o conguagliato da questa secondo le norme per il conguaglio fra contributi dovuti e prestazioni corrisposte).</p>
Articolo 10 , commi 9 e 10	<p>Proroga versamenti Lampedusa e Linosa</p> <p>Il termine dei versamenti tributari e contributivi di cui all'articolo 42-bis, commi 1 e 1-bis, D.L. 104/2020, è prorogato:</p> <ul style="list-style-type: none"> • al 30 giugno 2023, per un importo pari al 50% delle somme dovute; • al 30 novembre 2023, per il restante 50% delle somme dovute. <p>Tali versamenti non comportano l'applicazione di sanzioni e interessi e possono essere effettuati in un'unica soluzione o mediante rateizzazione, rispettivamente fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo per le somme in scadenza al 30 giugno 2023 e fino a un massimo di 24 rate mensili di pari importo per le somme in scadenza al 30 novembre 2023. In caso di rateizzazione, la prima rata deve essere versata entro i termini sopra indicati.</p> <p>Le modalità e i termini di presentazione, nonché il modello della comunicazione relativi ai versamenti prorogati saranno stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.</p>
Articolo 16 , commi 1 e 2	<p>Riforma dello sport: prorogate le norme sul lavoro sportivo</p> <p>Viene rinviata al 1° luglio 2023 l'entrata in vigore delle norme del D.Lgs. 36/2021 sulle associazioni e società sportive dilettantistiche e professionistiche e sul lavoro sportivo. Di conseguenza è stata posticipata alla stessa data l'abrogazione delle norme di cui era prevista la cancellazione con l'entrata in vigore del citato Decreto 36/2021.</p>
Articolo 16, comma 3	<p>Riforma dello sport: prorogata l'abolizione del regime di vincolo</p>

	<p>Viene prevista la cessazione del regime di vincolo al primo luglio 2023. Pertanto, i “nuovi tesseramenti” che verranno sottoscritti a partire da tale data non potranno più consentire il c.d. rinnovo d’autorità.</p> <p>Invece, per i tesseramenti già in essere detto termine viene prorogato al 31 dicembre 2023. Ne deriva che a partire da gennaio 2024 nessun regolamento potrà consentire il rinnovo d’autorità di un tesseramento.</p>
<p>Articolo 16, comma 4</p>	<p>Prorogate le concessioni di impianti sportivi</p> <p>Viene prevista la proroga al 31 dicembre 2024 delle concessioni alle società e associazioni sportive dilettantistiche di gestione di impianti sportivi pubblici che siano in attesa di rinnovo o scadute ovvero in scadenza entro il 31 dicembre 2022.</p>
<p>Articolo 22</p>	<p>Registrazione degli aiuti di Stato Covid-19</p> <p>Nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2024 (anziché 2023), l’inadempimento degli obblighi di registrazione degli aiuti di Stato di cui all’articolo 52, commi 1, 3 e 7, secondo periodo, D.L. 234/2012 non comporta responsabilità patrimoniale del responsabile della concessione o dell’erogazione degli aiuti medesimi.</p> <p>Per definire modalità semplificate per l’inserimento degli aiuti di Stato di natura fiscale, contributiva e assicurativa nel Registro nazionale degli aiuti di Stato e di razionalizzare il relativo regime di responsabilità, è concesso più tempo anche per apportare modifiche al regolamento <i>ex</i> articolo 52, commi 6 e 7, L. 234/2012 entro il 31 dicembre 2023 (anziché 2022).</p> <p>Quanto alla proroga dei termini in materia di registrazione degli aiuti di Stato Covid-19 nel Registro nazionale aiuti, la situazione aggiornata è la seguente. Con riferimento agli aiuti non subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati, ovvero subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti, ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati, i termini di cui all’articolo 10, comma 1, secondo periodo, D.M. 115/2017, in scadenza:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dalla data del 22 giugno 2022 al 31 dicembre 2022, sono prorogati al 30 settembre (anziché giugno) 2023; • dal 1° gennaio 2023 al 30 giugno 2023, sono prorogati al 31 marzo 2024 (anziché dicembre 2023); • dal 1° luglio 2023 al 31 dicembre 2023, sono prorogati al 31 marzo 2024 (novità); • dal 1° gennaio 2024 al 30 giugno 2024, sono prorogati al 30 settembre 2024 (novità).

La circolare tributaria n. 1/2023

Adempimenti

Tasso di interesse legale al 5%

Il Decreto Mef del 13 dicembre 2022 con cui è stato elevato, con decorrenza 1° gennaio 2023, il tasso di interesse legale al 5%, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 292 del 15 dicembre 2022.

[Mef, decreto, 15/12/2022](#)

Definiti i cambi di novembre 2022

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 19 dicembre 2022, protocollo n. 465825, ha approvato il cambio valute estere per il mese di novembre 2022, ai sensi dell'articolo 4, comma 6, D.L. 167/1990.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 19/12/2022, prot. n. 465825](#)

Slitta a fine 2024 l'adeguamento dei registratori di cassa

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 28 dicembre 2022, protocollo n. 480030, ha provveduto a modificare il precedente provvedimento del 28 ottobre 2016, protocollo n. 182017 e successive modificazioni e integrazioni. Nello specifico, è stato prorogato al 31 dicembre 2024 il termine entro il quale l'Agenzia delle entrate deve approvare le modifiche necessarie per l'adeguamento di registratori di cassa adattati a registratore telematico e già immatricolati, per i quali sia scaduto il provvedimento di approvazione del relativo modello.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 28/12/2022, prot. n. 480030](#)

Definito il modello per la richiesta di registrazione telematica degli atti privati

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 16 dicembre 2022, protocollo n. 465502, ha proceduto all'approvazione del modello per la richiesta di registrazione in modalità telematica degli atti privati (modello RAP) e delle relative istruzioni.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 16/12/2022, prot. n. 465502](#)

Aggiornamento software

Aggiornamento software

Sono disponibili sul sito *web* dell'Agenzia delle entrate:

- comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, Sisma centro Italia e Zone Economiche Speciali (ZES) e nelle Zone Logistiche Semplificate (ZLS): aggiornamento *software* di compilazione CIM17 ([versione 3.5.0 del 3/01/2023](#));
- registrazione contratti di locazione: aggiornamento *software* di compilazione ([versione 3.1.3 del 21/12/2022](#)).

Codici tributo

Operatività limitata per alcuni codici tributo

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 81/E/2022, ha reso noto una serie di codici tributo che, a decorrere dal 1° gennaio 2023, non sono più utilizzabili per la fruizione in compensazione dei crediti d'imposta, con la conseguenza che la loro operatività è limitata alla modalità di utilizzo "a debito", per i casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione. Nello specifico, i codici tributo sono:

6960 denominato "credito d'imposta a favore delle imprese energivore (I trimestre 2022) – articolo 15, D.L. 4/2022";

6961 denominato "redito d'imposta a favore delle imprese energivore (II trimestre 2022) – articolo 4, D.L. 17/2022";

6962 denominato "credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo gas naturale (II trimestre 2022) – articolo 5, D.L. 17/2022";

6963 denominato "credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (II trimestre 2022) – articolo 3, D.L. 21/2022";

6964 denominato "credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo gas naturale (II trimestre 2022) – articolo 4, D.L. 21/2022";

6965 denominato "credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (I trimestre 2022) – articolo 18, D.L. 21/2022";

6966 denominato "credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale (I trimestre 2022) – articolo 15.1, D.L. 4/2022";

6967 denominato "credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività della pesca (II trimestre 2022) - articolo 3-bis, D.L. 50/2022";

7720 denominato "cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese energivore (I trimestre 2022) – articolo 15, D.L. 4/2022";

7721 denominato "cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese energivore (II trimestre 2022) – articolo 4, D.L. 17/2022";

7722 denominato "cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale (I trimestre 2022) – articolo 15.1, D.L. 4/2022";

7723 denominato "cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo gas naturale (II trimestre 2022) – articolo 5, D.L. 17/2022";

7724 denominato "cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (II trimestre 2022) – articolo 3, D.L. 21/2022";

7725 denominato "cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo gas naturale (II trimestre 2022) – articolo 4, D.L. 21/2022";

7726 denominato "cessione credito - credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (I trimestre 2022) – articolo 18, D.L. 21/2022";

7727 denominato "cessione credito - credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività della pesca (II trimestre 2022) – articolo 3-bis, D.L. 50/2022".

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 81/E/2022](#)

Disponibile il codice per il credito di imposta degli editori

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 79/E/2022, ha proceduto all'istituzione del codice tributo per l'utilizzo, tramite modello F24, del credito d'imposta a favore delle imprese editrici di quotidiani e periodici per la distribuzione delle testate editte di cui all'articolo 67, comma 1, D.L. 73/2021, convertito

con modificazioni dalla L. 106/2021. Nello specifico, il codice tributo è: 6998 denominato “*credito d'imposta per la distribuzione delle testate edite a favore delle imprese editrici di quotidiani e periodici - articolo 67, comma 1, D.L. 73/2021*”.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 79/E/2022](#)

Pronto il codice per il credito per le attività di trasporto passeggeri in acque lagunari

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 78/E/2022, ha proceduto a istituire il codice tributo per l'utilizzo, tramite modello F24, del credito d'imposta in favore delle attività di trasporto di passeggeri con navi minori in acque lagunari di cui all'articolo 2-bis, D.L. 103/2021, convertito con modificazioni dalla L. 125/2021. Nello specifico, il codice tributo è:

6999 denominato “*credito d'imposta in favore delle attività di trasporto di passeggeri con navi minori in acque lagunari - articolo 2-bis, D.L. 103/2021*”.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 78/E/2022](#)

Crediti di imposta

Sul tax credit energia non incide la rivalutazione dei canoni

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 597/E/2022, ha fornito alcuni chiarimenti in relazione ai crediti d'imposta previsti per le imprese non energivore e non gasivore. Nel caso di specie, la società istante viene remunerata e la parte relativa al “*servizio energia*” avviene mediante il pagamento di canoni periodici, assoggettati a uno specifico e complesso meccanismo di rivalutazione che tiene conto non soltanto delle fluttuazioni del costo della componente energetica ma anche di altri parametri avulsi dal settore energetico, come, ad esempio, il costo della manodopera. L'Agenzia delle entrate ricorda che, come chiarito nel § 3.2 della circolare n. 13/E/2022 con riferimento al credito d'imposta spettante alle imprese non energivore per il II trimestre 2022 “*si considera spesa agevolabile quella sostenuta per l'acquisto della componente energetica (costituita dai costi per l'energia elettrica, il dispacciamento e la commercializzazione), a esclusione di ogni onere accessorio, diretto e/o indiretto, indicato in fattura diverso dalla componente energetica. Non costituiscono spese agevolabili, a titolo di esempio, le spese di trasporto, le coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica*”. Nel caso di specie, la rivalutazione dei canoni dovuti alla società istante per i servizi resi e il conseguente addebito di un maggior costo al cliente finale sono legati a un processo di indicizzazione estraneo al meccanismo di calcolo dell'agevolazione delineato dal Legislatore. Conseguentemente, benché la determinazione del corrispettivo dovuto dall'utente finale possa essere in qualche modo ancorata alla variazione del prezzo della materia prima energia, questo meccanismo non può essere assimilato a un vero e proprio ribaltamento del costo dell'energia con effetti in termini di riduzione della spesa effettivamente sostenuta. Resta fermo che in presenza di meccanismi di determinazione del corrispettivo che dovessero comportare nei confronti del cliente finale un analitico ri-addebito del costo (aumentato) del prezzo della materia prima, alle imprese non potrebbe essere riconosciuto - in misura corrispondente - il credito d'imposta. Per ragioni logico sistematiche, le medesime considerazioni possono farsi anche con riferimento ai crediti d'imposta riconosciuti alle imprese non gasivore, laddove, ai fini del beneficio fiscale spettante, occorre procedere alla determinazione del totale delle spese sostenute per l'acquisto della componente *gas* nei trimestri considerati (cfr. circolare n. 20/E/2022). Pertanto, tenuto conto che la norma che disciplina i crediti d'imposta in esame non prevede alcuna specifica limitazione in relazione alle attività esercitate dall'impresa che acquisti l'energia elettrica o il gas e li impieghi nel proprio processo produttivo, si ritiene che al ricorrere degli altri presupposti oggettivi richiesti dalla

legge, la società potrà usufruire in modo pieno e integrale - nel limite della spesa sostenuta ammissibile al beneficio - dei crediti di imposta per le imprese non energivore e non gasivore di cui si discute.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 597/E/2022](#)

Rileva il combustibile utilizzato ai fini della verifica del *tax credit*

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 595/E/2022, in riferimento alla fruizione del credito d'imposta per le imprese energivore di cui all'articolo 4, comma 1, D.L. 17/2022, ha chiarito che nell'ipotesi di energia prodotta e autoconsumata, la determinazione del "*prezzo unitario dei combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica*" deve avvenire facendo riferimento al prezzo del combustibile effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del trimestre considerato per la produzione di energia elettrica autoconsumata. Ne deriva che la verifica della sussistenza del requisito dell'incremento del costo per kWh dell'energia elettrica prodotta e autoconsumata deve avvenire assumendo:

- come parametro iniziale (I trimestre 2019), il prezzo unitario del combustibile effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del I trimestre 2019 per la produzione di energia elettrica autoconsumata;
- come parametro finale (I trimestre 2022) - il prezzo unitario del combustibile effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del I trimestre 2022 per la produzione di energia elettrica autoconsumata.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 595/E/2022](#)

Niente detrazioni "*ereditate*" dal *de cuius* se si affitta l'immobile ristrutturato

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 594/E/2022, in riferimento all'utilizzo di eventuali rate residue di detrazione *ex* articolo 16-*bis*, Tuir e articolo 14, D.L. 63/2013, spettanti al *de cuius*, ha richiamato i chiarimenti forniti con la circolare n. 28/E/2022, con cui è stato chiarito che:

- in caso di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue di detrazione si trasferiscono per intero esclusivamente all'erede o agli eredi che conservano la detenzione materiale e diretta dell'immobile. In sostanza, la detrazione compete a chi abbia l'immediata disponibilità del bene, potendo disporre di esso liberamente e a proprio piacimento quando lo desidera, a prescindere dalla circostanza che abbia adibito l'immobile ad abitazione principale; se l'immobile è locato, non spetta la detrazione in quanto l'erede proprietario non ne può disporre;
- la detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto degli interventi deve sussistere "*per l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento*"; pertanto, in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato o concesso in comodato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità;
- la condizione della "*detenzione materiale e diretta del bene*" deve sussistere non solo per l'anno dell'accettazione dell'eredità, ma anche per ciascun anno per il quale il contribuente intenda fruire delle residue rate di detrazione. Ne consegue che l'erede non può fruire delle rate di detrazione di competenza degli anni in cui non detiene l'immobile direttamente perché, ad esempio, concesso in comodato o in locazione; al termine del contratto di locazione o di comodato, potrà beneficiare delle eventuali rate residue di competenza.

Ne deriva che in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 594/E/2022](#)

Ancora chiarimenti sullo “sconto in fattura”

L’Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 77/E/2022, ha offerto chiarimenti in riferimento all’applicazione della detrazione spettante ai sensi dell’articolo 16, comma 1-septies, D.L. 63/2013, all’acquirente di unità immobiliari demolite e ricostruite con una riduzione del rischio sismico, con particolare riferimento alla verifica del rispetto della condizione che, “al 30 giugno 2022”, l’acquirente/beneficiario del c.d. *superbonus* abbia versato “acconti mediante il meccanismo dello sconto in fattura e maturato il relativo credito d’imposta” e, nello specifico, se con la locuzione “credito maturato”, indicata nella norma, si debba intendere che tale condizione si verifichi solo a seguito dell’invio della prevista comunicazione di esercizio dell’opzione, non essendo sufficiente, alla sottoscrizione del preliminare di acquisto, il pagamento dell’acconto con l’emissione della fattura contenente l’indicazione dello “sconto” ai sensi dell’articolo 121, D.L. 34/2020. Essendo rilevante il sostenimento delle spese in capo all’acquirente/beneficiario della detrazione che, in caso di “sconto in fattura” coincide con l’emissione della stessa, è possibile fruire del c.d. *superbonus* anche nel caso di acquisto di “case antisismiche” entro il 31 dicembre 2022 qualora, nel rispetto di ogni altra condizione, entro il “30 giugno 2022”, sia stata emessa la fattura relativa al pagamento di acconti a seguito della stipula del preliminare di acquisto, nella quale venga espressamente indicato che lo “sconto in fattura” è praticato dall’impresa venditrice in applicazione delle previsioni del citato articolo 121, D.L. 34/2020. Per l’impresa/cessionario l’utilizzazione del credito in relazione alle suddette fatture di acconto emesse entro il 30 giugno 2022 è, comunque, subordinata alla trasmissione della prevista comunicazione dei dati riferiti alla cessione in questione all’Agenzia delle entrate, da effettuare nel termine attualmente previsto del 16 marzo 2023. Resta inteso che il diritto alla detrazione in capo all’acquirente e il corrispondente diritto all’utilizzazione del credito in capo all’impresa sono subordinati al rispetto delle condizioni normativamente richieste e, in particolare, alla stipula dell’atto definitivo di compravendita entro il 31 dicembre 2022. Infine, viene precisato che l’ulteriore previsione normativa secondo cui l’immobile, al 30 giugno 2022, sia accatastato “almeno in categoria F/4”, è finalizzata a consentire l’applicazione della disposizione anche nell’ipotesi in cui l’immobile – oggetto del contratto di compravendita da stipularsi entro il 31 dicembre 2022 – non sia ancora accatastato alla predetta data del 30 giugno 2022 in una delle categorie ammesse ma si trovi in categoria catastale F/4 (“unità in corso di definizione”), in cui il fabbricato è per lo più completato ma la destinazione d’uso e la consistenza non sono ancora stati definiti.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 77/E/2022](#)

Modificate le specifiche tecniche per l’invio delle comunicazioni sugli interventi di recupero edilizio

L’Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 20 dicembre 2022, protocollo n. 470370, ha provveduto a modificare il precedente provvedimento del 27 gennaio 2017, protocollo n. 19969 relativo alle comunicazioni all’Anagrafe tributaria dei dati relativi agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati su parti comuni di edifici residenziali. In particolare, a partire dalle informazioni relative all’anno 2022, le comunicazioni sono effettuate secondo le specifiche tecniche contenute nell’allegato 1 al provvedimento.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 20/12/2022, prot. n. 470370](#)

Individuata la percentuale per il credito alle Fondazioni bancarie

L’Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 19 dicembre 2022, protocollo n. 467965, ha definito la percentuale del credito d’imposta spettante per l’anno 2022 alle fondazioni di origine bancaria (FOB), di cui all’articolo 62, comma 6, D.Lgs. 117/2017. La percentuale è pari al 22,7025%.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 19/12/2022, prot. n. 467965](#)

Dichiarazioni

Utilizzo spese mediche ai fini della precompilata

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 16 dicembre 2022, protocollo n. 465446, ha proceduto alla definizione delle modalità tecniche di utilizzo ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata dei dati delle spese sanitarie comunicate, a decorrere dall'anno d'imposta 2022, si applicano le medesime disposizioni previste dai provvedimenti 6 maggio 2019, protocollo n. 115304, del 23 dicembre 2019, protocollo n. 1432437, del 16 ottobre 2020, protocollo n. 329676 e del 30 settembre 2021, protocollo n. 249936 del 30 settembre 2021.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 16/12/2022, prot. n. 465446](#)

Irpef

Detraibili le erogazioni ai consorzi iscritti come imprese sociali

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 593/E/2022, ha riconosciuto la detrazione Irpef prevista dall'articolo 83, commi 1 e 2, D.Lgs. 117/2017 per le erogazioni liberali effettuate in favore di un consorzio che risulta iscritto al Registro Imprese nella sezione speciale relativa agli enti con qualifica di impresa sociale.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 583/E/2022](#)

Iva

Rilevanza Iva delle scuole calcio

L'Agenzia delle entrate, con la consulenza giuridica n. 7/E/2022, ha offerto chiarimenti in riferimento al trattamento Iva da riservare ai corrispettivi percepiti dalle associazioni sportive dilettantistiche di calcio per lo svolgimento dell'attività di formazione sportiva calcistica impartita ai bambini e ragazzi fino all'età di 12 anni mediante le scuole calcio, precisando che l'attività è rilevante ai fini Iva se effettuata nei confronti di soggetti che non hanno né la qualifica di associati né risultano "tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali" anche se frequentatori e/o praticanti. In particolare, i corrispettivi relativi all'attività di formazione sportiva sono da assoggettare a Iva ordinaria.

[Agenzia delle entrate, consulenza giuridica n. 7/E/2022](#)

Via libera al rimborso in caso di mancata emissione di nota di credito senza colpa

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 592/E/2022, ha riconosciuto la possibilità di presentazione dell'istanza di rimborso *ex* articolo 30-ter, comma 1, D.P.R. 633/1972, nel caso in cui un soggetto passivo non sia legittimato a emettere una nota di credito per motivi a lui non imputabili.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 592/E/2022](#)

Rilevanza delle operazioni nei confronti dell'esercito tramite ATI

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 591/E/2022, partendo dal presupposto che, ai sensi dell'articolo 72, comma 1, lettera b), D.P.R. 633/1972 le operazioni nei confronti dell'Amministrazione della difesa sono esenti, nel caso in cui si agisca a mezzo di una ATI, le stesse non

possono godere di tale regime se la capogruppo agisce in forza di un mandato senza rappresentanza, circostanza che, al contrario si manifesta nel caso di mandato con rappresentanza.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 591/E/2022](#)

Escluse da Iva le somme risarcitorie non collegate a cessioni o prestazioni di servizio

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 588/E/2022, ha affermato l'esclusione da Iva, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, n. 1, D.P.R. 633/1972, per carenza del requisito oggettivo, per le somme aventi natura risarcitoria ma non collegate ad alcuna cessione di beni o prestazione di servizi.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 588/E/2022](#)

Imponibile Iva il differenziale del contratto di appalto

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 587/E/2022, ha riconosciuto l'imponibilità Iva per le somme corrisposte nel contesto di una gara di appalto per riequilibrare le prestazioni rese.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 587/E/2022](#)

Operazioni straordinarie

Rileva l'attivo e non il patrimonio netto della società nel conferimento

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 5/E/2023, ha avuto modo di chiarire che ai fini della verifica della sussistenza del requisito di *holding* in ambito di conferimenti di partecipazioni di minoranza qualificata *ex* articolo 177, comma 2-*bis*, Tuir, bisogna verificare se il valore corrente delle partecipazioni detenute è prevalente rispetto a quello dell'attivo della società.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 5/E/2023](#)

La fusione non comporta decadenza dall'affrancamento

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 1/E/2023, ha affermato che non si ha decadenza dall'affrancamento fiscale *ex* articolo 15 commi 10-*bis* e 10-*ter*, D.L. 185/2008, in caso di fusione anche quando è previsto un concambio con iscrizione nel bilancio consolidato di una partecipazione non di controllo nella incorporante quale "*contropartita*" di *asset* che *ante* fusione erano nell'incorporata e *post* fusione nella incorporante.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 1/E/2023](#)

Redditi diversi

Esenti i premi per meriti artistici erogati da Stati esteri o enti internazionali

L'Agenzia delle entrate, con il principio di diritto n. 7/E/2022, ha chiarito che le somme erogate, quali premi per il riconoscimento in ambito internazionale di particolari meriti artistici, scientifici o sociali, da Stati esteri o enti internazionali a favore di cittadini italiani sono, pertanto, esenti da imposizione ai sensi dell'articolo 34-*bis*, D.P.R. 601/1973 che deroga a quanto previsto dall'articolo 67, comma 1, lettera d), Tuir.

[Agenzia delle entrate, principio di diritto n. 4/E/2022](#)

Reddito di impresa

Non sono sopravvenienze passive deducibili lo stralcio delle fatture da emettere

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 3/E/2023, ha affermato che le componenti negative che si determinano in ragione di un mancato incasso di somme che sono state iscritte tra le fatture da emettere, e che hanno avuto come contropartita ricavi, non sono sopravvenienze passive deducibili ex articolo 101, comma 4, Tuir.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 3/E/2023](#)

“Vecchio” patent box con opzione nel modello Redditi

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 2/E/2023, ha precisato che per poter rimanere nel “vecchio” patent box fino al termine del quinquennio è necessario aver esercitato l'opzione per l'autoliquidazione “OD” nel modello Redditi relativo al 2020.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 2/E/2023](#)

Conseguenze dell'opzione per il consolidato “orizzontale” in presenza di più consolidati “verticali”

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 596/E/2022, ha offerto chiarimenti in riferimento agli effetti dell'opzione per il consolidato fiscale “orizzontale” da parte di alcune società incluse in 2 diversi e separati regimi di consolidato fiscale “verticale” e con una delle 2 che diviene controllata designata, precisando che per effetto dell'opzione, a decorrere dal periodo d'imposta 2023:

- si interromperanno, al termine del periodo di imposta 2022, entrambi i regimi di consolidato fiscale verticale, attualmente in essere;
- l'interruzione dei predetti consolidati verticali avverrà senza gli effetti di cui all'articolo 124, commi 1, 2 e 3, Tuir;
- le eccedenze di imposta riportate a nuovo nell'ambito dei predetti consolidati verticali permangono nella esclusiva disponibilità delle (future ex) società consolidanti, come si desume dall'articolo 124, comma 4, Tuir.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 596/E/2022](#)

La circolare tributaria n. 1/2023

Accertamento

Obbligo di indicazione delle rimanenze anche per le imprese minori

Anche le imprese minori, che fruiscono del regime di contabilità semplificata, ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 600/1973, devono indicare ogni anno nel registro degli acquisti, tenuto ai fini Iva, il valore delle rimanenze, senza limitarsi ad annotare quello globale, ma distinguendo i beni per categorie omogenee, del medesimo tipo e della stessa quantità, con analiticità adeguata rispetto all'attività esercitata, analiticità che può essere sindacata dall'ufficio solo ove il difetto della stessa impedisca in concreto l'esercizio della funzione di controllo; in assenza di tali indicazioni - che ove fatte oggetto di richiesta da parte dei verificatori possono essere fornite dal contribuente anche in sede procedimentale durante l'accesso, l'ispezione e la verifica - l'Amministrazione finanziaria può ritenere inattendibile la contabilità e procedere all'accertamento induttivo (cfr. sentenze n. 29105/2018 e n. 8907/2018).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 36914 – 28 settembre 2022 – 16 dicembre 2022](#)

Il verificarsi dei requisiti per l'induttivo non obbliga alla sua applicazione

In tema di accertamento dei redditi di impresa ai sensi dell'articolo 39, D.P.R. 600/1973, la ricorrenza dei presupposti per l'accertamento induttivo (anche nell'ipotesi di inattendibilità dell'intera contabilità) non comporta l'obbligo dell'ufficio di avvalersi di tale metodo di accertamento, ma costituisce una mera facoltà che non preclude, pertanto, la possibilità di procedere a una valutazione analitica dei dati comunque emergenti dalle scritture dell'imprenditore (cfr. sentenza n. 18934/2018).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 36912 – 15 settembre 2022 – 16 dicembre 2022](#)

Agevolazioni

Di competenza dell'Agenzia delle entrate la verifica sulla Tremonti ambientale

In tema di agevolazioni fiscali di cui alla L. 388/2000, in relazione a investimenti destinati a prevenire, ridurre o riparare danni ambientali determinati dall'attività svolta dal contribuente, tutta l'attività di controllo circa la spettanza dell'agevolazione spetta, in virtù dell'articolo 62, D.Lgs. 300/1999, all'Agenzia delle entrate, quale titolare di tutte le funzioni e i poteri strumentali all'adempimento delle obbligazioni tributarie verso l'Erario, in particolare essendo attribuiti al Ministero delle attività produttive solo compiti di raccolta di dati statistici, attraverso il censimento degli investimenti stessi.

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 37152 – 8 novembre 2022 – 19 dicembre 2022](#)

Bollo

Bollo fisso per l'accettazione tacita dell'eredità

In tema d'imposta di bollo, la trascrizione dell'accettazione tacita dell'eredità, avente titolo in un atto di compravendita di immobile proveniente da successione ereditaria, è soggetta all'imposta fissa di cui all'articolo 3, comma 2-bis, Tariffa allegata al D.P.R. 642/1972, non trovando applicazione il regime esonerativo di cui all'articolo 10, comma 3, D.Lgs. 23/2011 previsto esclusivamente per gli atti di

trasferimento elencati nei precedenti commi 1 e 2 (cfr. sentenze n. 40689/2021 e n. 37369/2021).

[Cassazione – sezione VI – ordinanza n. 37483 – 8 novembre 2022 – 22 dicembre 2022](#)

Catasto

Requisiti per la correzione catastale

In tema di estimo catastale, il nuovo classamento adottato ai sensi dell'articolo 1, comma 335, L. 311/2004, soddisfa l'obbligo di motivazione se, oltre a contenere il riferimento ai parametri di legge generali, quali il significativo scostamento del rapporto tra il valore di mercato e il valore catastale rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, e ai provvedimenti amministrativi su cui si fonda, consente al contribuente di evincere gli elementi, che non possono prescindere da quelli indicati dall'articolo 8, D.P.R. 138/1998 (quali la qualità urbana del contesto nel quale l'immobile è inserito, la qualità ambientale della zona di mercato in cui l'unità è situata, le caratteristiche edilizie del fabbricato e della singola unità immobiliare), che, in concreto, hanno inciso sul diverso classamento, ponendolo in condizione di conoscere *ex ante* le ragioni specifiche che giustificano il singolo provvedimento di cui è destinatario, seppure inserito in una operazione di riclassificazione a carattere diffuso (cfr. sentenza n. 25201/2022).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 37612 – 14 dicembre 2022 – 22 dicembre 2022](#)

Cooperative

Per le agevolazioni obbligo di presentazione della dichiarazione e di tenuta della contabilità

In tema di agevolazioni tributarie in favore di società cooperative, per l'applicazione del beneficio previsto dall'articolo 12, L. 604/1977, non è sufficiente che la cooperativa possieda i requisiti necessari per entrare nel sistema agevolativo ma è necessario, pur in assenza di esplicita indicazione legislativa, che essa abbia, con riferimento allo specifico periodo di imposta, regolarmente presentato la dichiarazione dei redditi e correttamente tenuto la contabilità, in quanto l'Amministrazione finanziaria deve essere messa in condizione di svolgere il proprio compito di controllo e accertamento dei presupposti per godere dei benefici in questione (cfr. sentenza n. 30371/2017).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 37424 – 6 dicembre 2022 – 21 dicembre 2022](#)

Fallimentare

Non si può compensare un credito *ante* fallimento con quelli della massa

È infondata la pretesa erariale di compensare un proprio credito, maturato anteriormente all'apertura del fallimento con un credito Ires spettante alla massa, maturato durante la gestione fallimentare. In effetti l'eccezione di compensazione ai sensi dell'articolo 56, L.F. (oggi, in termini analoghi, articolo 155, Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza), presuppone di necessità l'anteriorità delle posizioni creditorie rispetto alla declaratoria di fallimento, stante la necessaria identità nella titolarità attiva e passiva delle contrapposte obbligazioni, rispettivamente a posizioni invertite, laddove compensando crediti erariali maturati anteriormente, con crediti derivanti dalla gestione fallimentare (e dunque posteriori all'apertura della procedura) tale requisito fa difetto, essendo debitore per i primi il fallito, mentre il creditore dei secondi è la massa. Inoltre, una diversa soluzione determinerebbe un indebito pregiudizio per i creditori concorsuali, in violazione del principio della *par condicio creditorum* (rispetto

alla quale già la compensabilità di crediti e debiti anteriori costituisce un indubbio privilegio rispetto alla falciatura).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 36400 – 27 ottobre 2022 – 13 dicembre 2022](#)

Immobili

Requisiti per la pertinenzialità

Ai fini della sussistenza del vincolo pertinenziale tra bene principale e bene accessorio è necessaria la presenza del requisito soggettivo dell'appartenenza di entrambi al medesimo soggetto, nonché del requisito oggettivo della contiguità, anche solo di servizio, tra i 2 beni, ai fini del quale il bene accessorio deve arrecare una "utilità" al bene principale, e non al proprietario di esso; l'accertamento in ordine alla sussistenza degli elementi oggettivi e soggettivi che caratterizzano il rapporto pertinenziale fra 2 immobili e consistenti nella volontaria e permanente destinazione di uno di essi al servizio dell'altro comporta un giudizio di fatto che, come tale, è incensurabile in sede di legittimità se espresso con motivazione adeguata e immune da vizi logici (cfr. sentenza n. 4599/2006).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 36366 – 11 novembre 2022 – 13 dicembre 2022](#)

Redditi diversi

In caso di nuova rivalutazione non scattano le sanzioni per le rate della precedente non versate

Nel caso in cui il contribuente opti, sulla base dell'articolo 2, D.L. 70/2011 (convertito dalla L. 106/2011), per la rideterminazione del valore del bene, avvalendosi, per l'effetto, della facoltà di scomputare, in sede di versamento dell'imposta sostitutiva dovuta sulla base della nuova normativa, quella già pagata in occasione della precedente rivalutazione operata ai sensi dell'articolo 1, comma 91, L. 244/2007, si è in presenza di una vera e propria riapertura dei termini per le rivalutazioni, sicché le nuove rate si sostituiscono a quelle originarie, gli effetti della nuova rivalutazione non retroagiscono alla precedente e non ricorrono i presupposti per pretendere le sanzioni e gli interessi sulle rate dovute sulla base della pregressa rivalutazione e non pagate.

[Cassazione – sezione VI – ordinanza n. 37583 – 23 novembre 2022 – 22 dicembre 2022](#)

Conseguenze dell'utilizzo di un valore inferiore al rideterminato

In tema di plusvalenze di cui all'articolo 67, comma 1, lettere a) e b), Tuir, per i terreni edificabili e con destinazione agricola, l'indicazione, nell'atto di vendita dell'immobile, di un corrispettivo inferiore rispetto al valore del cespite in precedenza rideterminato dal contribuente sulla base della perizia giurata a norma dell'articolo 7, L. 448/2001 non determina la decadenza del contribuente dal beneficio correlato al pregresso versamento dell'imposta sostitutiva, né la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di accertare la plusvalenza secondo il valore storico del bene (cfr. sentenza SS.UU. n. 2321/2020).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 37468 – 15 dicembre 2022 – 21 dicembre 2022](#)

Rileva il valore dichiarato in successione

L'articolo 68, comma 2, Tuir dispone che in caso di acquisto per successione il valore fiscalmente riconosciuto del terreno o delle partecipazioni è rappresentato dal valore dichiarato dagli eredi ai fini dell'imposta. Infatti, gli eredi in sede di successione, relativamente ai terreni, comunque assolvono le

imposte ipotecarie e catastale nella misura complessiva del 3%, ovvero, l'imposta di successione se dovuta. In difetto di espressa manifestazione di volontà da parte dell'erede, il valore eventualmente rideterminato in sede di rivalutazione da parte del *de cuius* perde ogni valenza fiscale (cfr. sentenze n. 9958/2022 e n. 19374/2018).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 37348 – 13 dicembre 2022 – 20 dicembre 2022](#)

Tassazione separata per la cessione dell'edificabile

In tema di imposta sui redditi, ai sensi dell'articolo 67, Tuir, è soggetta a tassazione separata quale "*reddito diverso*" la plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di un terreno edificabile, non assumendo rilievo la natura pertinenziale dello stesso che non ne esclude, di per sé, la potenzialità edificatoria (cfr. sentenza n. 1714/2018).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 37018 – 13 dicembre 2022 – 16 dicembre 2022](#)

Redditi fondiari

Dichiara l'esecutato il reddito dell'immobile sottoposto a sequestro

In tema di imposte sui redditi, il reddito fondiario derivante dalla locazione di un immobile sottoposto a pignoramento concorre alla formazione del reddito del debitore esecutato, indipendentemente dalla percezione dei canoni, a norma dell'articolo 23, Tuir, in quanto, se, in base all'articolo 2912, cod. civ., il pignoramento comprende i frutti della cosa pignorata, sicché i suoi effetti si estendono, nel caso di pignoramento immobiliare, ai canoni di locazione maturati successivamente al perfezionamento del vincolo, nondimeno i canoni stessi appartengono, come l'immobile, fino alla vendita coattiva, al debitore esecutato, cui sarà restituito l'eventuale residuo del ricavato della vendita e delle rendite maturate (cfr. sentenze n. 16981/2020 e n. 20764/2006).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 37610 – 16 dicembre 2022 – 22 dicembre 2022](#)

Reddito di impresa

Non tutti i costi sugli immobili sono deducibili

In tema di società dedite alla locazione di unità immobiliari, tra le spese e gli altri componenti negativi di reddito relativi ai beni immobili che non sono ammessi in deduzione, di cui al comma 2, articolo 90, Tuir, rientrano le spese di manutenzione e riparazione, e ogni altra spesa o perdita riferita a ciascuna unità immobiliare, inclusi i costi sostenuti per il personale dedito a servizi, manutenzioni, riparazioni, guardiania, amministrazione e gestione; ne consegue che tali oneri devono essere annotati in bilancio, ma non devono essere indicati nello studio di settore della società, perché trattasi di oneri indeducibili.

[Cassazione - sezione VI – ordinanza n. 37384 – 8 novembre 2022 – 21 dicembre 2022](#)

Termini di accertamento su componenti pluriennali

In caso di contestazione di un componente di reddito a efficacia pluriennale non per l'errato computo del singolo rateo dedotto, ma a causa del fatto generatore e del presupposto costitutivo di esso, la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dalla potestà di accertamento va riguardata, ex articolo 43, D.P.R. 600/1973, in applicazione del termine per la rettifica della dichiarazione nella quale il singolo rateo di suddivisione del componente pluriennale è indicato, e non già del termine per la rettifica della

dichiarazione concernente il periodo di imposta nel quale quel componente sia maturato o iscritto per la prima volta in bilancio (cfr. SS.UU. n. 8500/2021).

[Cassazione – sezione V – sentenza n. 36978 – 24 novembre 2022 – 16 dicembre 2022](#)

Registro

Provvedimenti di esproprio con registro fisso

In tema di imposta di registro per espropriazioni per pubblica utilità, il beneficio della registrazione a tassa fissa, anziché proporzionale, dei provvedimenti di esproprio trova la propria *ratio* nella funzione, propria di tali atti, di trasferire la proprietà del bene in favore dello Stato o di un ente pubblico territoriale, mentre tale funzione è del tutto estranea alla sentenza che, definendo una controversia di natura meramente patrimoniale derivante dalla opposizione alla stima, determina in via definitiva l'ammontare della indennità spettante all'espropriato per effetto del provvedimento ablatorio (cfr. sentenze n. 17234/2021, n. 6481/2019, n. 9137/2014, n. 19746/2010, n. 10346/2007, n. 12692/2005 e n. 1012/1981).

[Cassazione – sezione V – sentenza n. 36236 – 17 novembre 2022 – 12 dicembre 2022](#)

Sanzioni

Indebito utilizzo del regime del margine con sanzioni anche in capo al cessionario

L'indebita fruizione, da parte del cessionario di beni mobili, del regime del "*margin*e" previsto dagli articoli 36 e 37, D.L. 41/1995, convertito, con modifiche, dalla L. 85/1995, per avere il cedente operato nell'ambito della propria attività d'impresa e avere dunque avuto la possibilità di detrarre l'Iva assolta sugli acquisti, comporta l'applicazione, nei confronti del cessionario, anche delle sanzioni amministrative, salvo che egli non dimostri la propria buona fede, che può ravvisarsi ove lo stesso non fosse consapevole che il proprio acquisto si iscriveva nel contesto di un'evasione dell'imposta, pur avendo utilizzato la necessaria diligenza per verificare le caratteristiche degli acquisti (cfr. sentenza n. 27547/2018).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 36878 – 28 settembre 2022 – 15 dicembre 2022](#)

Tributi locali – Ici

Obbligo di prova annuale in caso di separazione di fatto e non legale

Ai fini della agevolazione prevista dall'articolo 8, comma 2, D.Lgs. 504/1992, solo la separazione legale dei coniugi consente di presumere non solo la costituzione di 2 autonomi nuclei familiari e, quindi, di 2 abitazioni principali, ma anche la persistenza nel tempo di questa condizione, salvo che si provi la riconciliazione tra i coniugi. Di contro, quando si invochi, ai fini di fruire dell'agevolazione in parola, la separazione di fatto, il contribuente deve dare prova, anno per anno, della sussistenza e persistenza di questa situazione, poiché ogni anno di imposta è autonomo e il giudicato formatosi su alcune annualità fa stato con riferimento anche ad annualità diverse solo in relazione a quei fatti che costituiscono elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente ma non con riferimento a elementi variabili; e variabile deve, appunto, considerarsi una situazione di fatto non formalizzata in una separazione legale (cfr. sentenze n. 7238/2021 e n. 7417/2019).

[Cassazione – sezione V – sentenza n. 37497 – 17 novembre 2022 – 22 dicembre 2022](#)

Cambio di destinazione del terreno con efficacia solo con le prescrizioni precettive

Un terreno qualificato come edificatorio da uno strumento urbanistico comunale (PRG o PGT), ove venga successivamente considerato come agricolo da un Piano territoriale provinciale di coordinamento (PCTP), mantiene la natura edificatoria fino a quando lo strumento comunale non abbia adottato le prescrizioni sovracomunali di carattere precettivo. Pur esistendo, infatti, un obbligo di conformazione a carico del comune alle indicazioni del PCTP, il valore precettivo di questo non è idoneo a superare l'unica fonte diretta del vincolo urbanistico contenuta nei PRG comunali. Ne consegue l'irrelevanza di tale de qualificazione dei terreni, ai fini del pagamento dell'Ici e la legittimità delle sanzioni irrogate per infedele dichiarazione.

[Cassazione – sezione V- sentenza n. 37051 – 15 novembre 2022 – 19 dicembre 2022](#)

Tributi locali – Imu

Ai fini dell'esenzione serve l'annotazione di ruralità

Pur se non vi è effetto automatico di riconoscimento della ruralità solo per la presentazione della domanda di variazione, l'articolo 2, comma 5-ter, D.L. 102/2013, prevede che gli effetti previsti per il riconoscimento del requisito di ruralità, si producano (non già dalla sola presentazione della domanda), ma dalla domanda e dall'inserimento dell'annotazione negli atti catastali. Ai fini del trattamento esonerativo, dunque non è sufficiente la mera presentazione dell'autocertificazione, se il relativo procedimento non si sia concluso con la relativa annotazione in atti, atteso che, come sottolineato dalla Corte Costituzionale (ordinanza n. 115/2015), il quadro normativo, ivi comprese le disposizioni regolamentari di cui al D.M. 26 luglio 2012, porta a escludere l'automaticità del riconoscimento della ruralità per effetto della mera autocertificazione (cfr. ordinanze n. 3226/2021 e n. 26617/2017).

[Cassazione – sezione V – ordinanza n. 37008 – 16 novembre 2022 – 16 dicembre 2022](#)

La circolare tributaria n. 1/2023

I rapporti tra crediti erariali *ante* fallimento e crediti della massa verso l'Erario

Mara Pilla – dottore commercialista e revisore legale

Le notizie dalla nomofilachia

La Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 36400/2022](#), esclude la compensabilità di un credito erariale, maturato anteriormente all'apertura di un fallimento, con un credito verso l'Erario maturato dalla massa durante la gestione fallimentare. L'eccezione di compensazione in ambito concorsuale, infatti, presuppone l'anteriorità delle posizioni creditorie rispetto alla dichiarazione di fallimento:

“stante la necessaria identità nella titolarità attiva e passiva delle contrapposte obbligazioni, rispettivamente a posizioni invertite, laddove compensando crediti erariali maturati anteriormente, con crediti derivanti dalla gestione fallimentare (e dunque posteriori all'apertura della procedura) tale requisito fa difetto, essendo debitore per i primi il fallito, mentre il creditore dei secondi è la massa. Inoltre, una diversa soluzione determinerebbe un indebito pregiudizio per i creditori concorsuali, in violazione del principio della par condicio creditorum (rispetto alla quale già la compensabilità di crediti e debiti anteriori costituisce un indubbio privilegio rispetto alla falcidia)”.

La vicenda riguarda l'acquisto da parte di un istituto di credito del credito fiscale Ires, risultante dall'ultima dichiarazione dei redditi presentata dal curatore fallimentare, ceduto da un fallimento. Successivamente all'acquisto, infatti, la cessionaria proponeva istanza di rimborso all'Agenzia delle entrate, che opponeva silenzio-rifiuto. L'impugnazione di quest'ultimo si concludeva positivamente avanti alla CTP. Anche la CTR riconosceva le ragioni della banca, nonostante l'Agenzia delle entrate avesse sollevato il gravame dolendosi della mancata considerazione, da parte del primo giudice, della condizione per l'efficacia della cessione dei crediti fiscali: l'opponibilità all'Amministrazione finanziaria è condizionata dall'insussistenza di iscrizioni a ruolo a carico del cedente notificate in data anteriore a quella della notifica dell'atto di cessione del credito ([articolo 1](#), comma 7, lettera c), D.M. 384/1997). L'Agenzia delle entrate si rivolge, allora, alla Suprema Corte sollevando 3 questioni:

1. nullità della sentenza o del procedimento ([articolo 360](#), comma 1, n. 4, c.p.c.), laddove la CTR avrebbe trascurato che, in ipotesi di impugnazione del silenzio-rifiuto:

“il contribuente è tenuto a dimostrare che non sussiste nessuna delle ipotesi che legittimano il rifiuto stesso; d’altro canto l’amministrazione in tal caso può difendersi “a tutto campo”, non essendo vincolata a una specifica motivazione del rigetto. Da tanto consegue che eventuali “falle” del ricorso introduttivo potrebbero essere eccepite in appello dall’amministrazione, a prescindere dalle preclusioni discendenti dal D.Lgs. 546/1992, articolo 57”.

In concreto, la questione della sussistenza della condizione (assenza iscrizioni a ruolo a carico del cedente notificate anteriormente alla cessione), non dovrebbe essere inquadrata tra le eccezioni in senso stretto, ma come sviluppo dell’attività difensiva, senza ampliamento del *thema decidendum*;

- violazione di legge ([articolo 360](#), comma 1, n. 3, c.p.c.), laddove la CTR avrebbe disatteso l’[articolo 1](#), comma 7, lettera c), D.M. 384/1997;

- nullità della sentenza o del procedimento ([articolo 360](#), comma 1, n. 4, c.p.c.), laddove la CTR avrebbe, sempre in relazione all’articolo 1, comma 7, lettera c), D.M. 384/1997:

“apoditticamente ritenuto l’infondatezza del gravame nella parte in cui con lo stesso si contestava il quantum del credito, facendosi rilevare che l’autorizzazione del g.d. nulla avrebbe detto in ordine al quantum maturando dopo il 31 dicembre 2006, che dunque sarebbe rimasto estraneo alla cessione, posto anche che la data sopra indicata si poneva come chiusura delle operazioni liquidatorie”.

La Suprema Corte, in applicazione del principio della ragione più liquida, che ne impone l’esame prioritario, individua nel secondo motivo d’impugnazione (sulla violazione dell’articolo 1, comma 7, lettera c), D.M. 384/1997) la questione dalla quale partire per risolvere il caso sottoposto:

“infondata la pretesa erariale di compensare un proprio credito, maturato anteriormente all’apertura del fallimento con un credito della massa, costituito dal credito Ires, maturato durante la gestione fallimentare. Circostanze tutte oggetto di specifica allegazione da parte della controricorrente tanto in grado d’appello quanto nel presente giudizio. In effetti l’eccezione di compensazione ai sensi della L.F., articolo 56, (oggi, in termini analoghi, articolo 155, Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza), presuppone di necessità l’anteriorità delle posizioni creditorie rispetto alla declaratoria di fallimento, stante infatti la necessaria identità dei soggetti, laddove compensando crediti collocati anteriormente e posteriormente l’apertura della procedura tale requisito fa difetto. Or nella specie il debitore per le iscrizioni a ruolo ante fallimento è il fallito, mentre il creditore dell’Erario per le posizioni maturate durante la gestione fallimentare essendo invece la massa. Inoltre, una diversa soluzione determinerebbe un indebito pregiudizio per i creditori concorsuali, in violazione del principio della par

condicio creditorum (rispetto alla quale già la compensabilità di crediti e debiti anteriori costituisce un indubbio privilegio rispetto alla falcidia)”.

La Corte, nel motivare le proprie conclusioni, richiama i propri precedenti in punto di esclusione della compensabilità alla luce della mancata identità tra i soggetti che vantano le opposte ragioni di dare e avere:

“in quanto il credito opposto dall’Erario ha come soggetto passivo l’imprenditore fallito mentre quello fatto valere dal fallimento con la dichiarazione finale è un credito della massa, e del pregiudizio per i creditori concorsuali, in violazione del principio di parità di trattamento (Cassazione n. 6478/2014. Nello stesso senso, più di recente, Cassazione n. 13467/2020 e n. 16779/2021)”.

Nel caso di specie, invece, il credito opposto in compensazione da parte dell’Agenzia delle entrate scaturiva da posizioni maturate anteriormente alla declaratoria di fallimento, mentre il credito oggetto di cessione all’istituto di credito scaturiva dalle ritenute d’acconto subite durante il fallimento sugli interessi attivi maturati in relazione ai depositi intestati alla procedura.

Le conclusioni cui giunge la Corte in relazione al secondo motivo di impugnazione determinano l’assorbimento del primo motivo (se la questione della sussistenza della condizione dell’assenza di iscrizioni a ruolo a carico del cedente notificate anteriormente alla cessione, fosse inquadrabile tra le eccezioni in senso stretto, o nell’ambito dell’attività difensiva inidonea a cagionare l’ampliamento del *thema decidendum*).

Sopravvive alle conclusioni cui giunge la Corte in relazione al secondo motivo di impugnazione, invece, la domanda di cui al terzo motivo (se il credito Ires ceduto all’istituto di credito fosse o non fosse compreso nell’autorizzazione concessa dal giudice delegato). Secondo i giudici di piazza Cavour, la CTR aveva motivato la decisione in modo non meramente apparente:

“infatti, si legge come nel contratto di cessione del credito vi sia un esplicito riferimento all’ammontare del credito alla data di chiusura delle operazioni di liquidazione, e si osserva come del resto la normativa vigente vieta la cessione parziale di crediti nei confronti del fisco per ovvie ragioni di certezza del sottostante diritto. Ivi si osserva ancora come il credito in oggetto non poteva che essere quello vantato dalla curatela come regolarmente esposto nell’apposito quadro della dichiarazione dei redditi per il successivo esercizio 2008. E, infine, si aggiunge che il contratto di cessione doveva considerarsi legittimo in quanto il relativo oggetto risulta determinabile secondo rigorosi criteri oggettivi, considerato l’iter necessario all’approvazione della liquidazione finale del fallimento che prevede una costante vigilanza del giudice delegato”.

In sostanza, i giudici dell'appello avevano espresso adeguatamente le ragioni per cui avevano ritenuto il credito maturato fino alla chiusura del fallimento ricompreso nell'autorizzazione concessa dal giudice delegato.

Gli essenziali

La disciplina civilistica della compensazione è reperibile nel codice civile, Libro IV “*Delle Obligazioni*”, Titolo I “*Delle obbligazioni in generale*”, Capo IV “*Dei modi di estinzione delle obbligazioni diversi dall'adempimento*”, Sezione III “*Della compensazione*”, agli articoli [1241](#) e ss.. La compensazione rappresenta un modo di estinzione dell'obbligazione diverso dall'adempimento, sempre a carattere soddisfacente: si verifica quando i debiti di 2 soggetti, reciprocamente obbligati, si estinguono dal giorno della loro coesistenza. Si ha compensazione in senso stretto quando i 2 soggetti sono legati da rapporti giuridici autonomi, mentre si ha compensazione impropria o atecnica quando debiti e crediti scaturiscono da un unico rapporto, cosicché semplicemente computando dare e avere si regolano i rapporti negoziali.

Nel dettaglio, l'articolo 1241, cod. civ., rubricato “*Estinzione per compensazione*”, dispone che quando 2 persone sono obbligate l'una verso l'altra, i 2 debiti si estinguono per le quantità corrispondenti, secondo le norme degli articoli successivi. L'[articolo 1242](#), cod. civ., rubricato “*Effetti della compensazione*”, stabilisce che la compensazione estingue i 2 debiti dal giorno della loro coesistenza, senza possibilità per il giudice di rilevarla d'ufficio e senza possibilità che la prescrizione impedisca la compensazione, se non era compiuta quando si è verificata la coesistenza dei 2 debiti. L'[articolo 1243](#), cod. civ., rubricato “*Compensazione legale e giudiziale*” prevede che la compensazione si verifichi solo tra 2 debiti che hanno per oggetto una somma di danaro o una quantità di cose fungibili dello stesso genere e che sono ugualmente liquidi ed esigibili. Infatti, se il debito opposto in compensazione non è liquido ma è di facile e pronta liquidazione, il giudice può dichiarare la compensazione per la parte del debito che riconosce esistente, e può anche sospendere la condanna per il credito liquido fino all'accertamento del credito opposto in compensazione. Se, invece, il debito opposto in compensazione non è liquido e non è neppure di facile e pronta liquidazione, ciò non può avvenire. L'[articolo 1252](#), cod. civ., rubricato “*Compensazione volontaria*”, prescrive che per volontà delle parti può aver luogo compensazione anche se non ricorrono le condizioni previste dagli articoli precedenti. Le parti possono anche stabilire preventivamente le condizioni di tale compensazione.

La circolare tributaria n. 1/2023

Le teorie sull'applicazione dell'intelligenza artificiale alla Giustizia tributaria predittiva. Parte nona

Mara Pilla – dottore commercialista e revisore legale

Le notizie per il difensore digitale

Il tema della giustizia predittiva (proposta di L. 3593 d'iniziativa dei deputati Martinciglio, D'Orso, Cancelleri, Cataldi, Villani, presentata lo scorso 5 maggio 2022, per l'introduzione dell'articolo 5-*bis*, L. 212/2000), in relazione alla prospettazione degli *output* che ne siano astrattamente ricavabili, ha evidenziato la necessità di introdurre restrizioni al loro utilizzo. Ci siamo confrontati in precedenza con la conformità al parametro costituzionale, con l'appartenenza categorica della fattispecie concreta all'enumerazione aperta del precetto descrittivo della fattispecie astratta, con la valutazione dell'adeguatezza dell'assolvimento dell'obbligo motivazionale del provvedimento amministrativo o dell'elemento soggettivo in relazione alle condotte penalmente rilevanti, con riferimento alle quali il giudice tributario è chiamato a decisioni in via incidentale, o in relazione alle condotte oggetto del precetto di norme afflittive per violazioni che risentano della consapevolezza. Abbiamo, allora, suggerito il richiamo al principio di non discriminazione algoritmica (cfr. D.M. 28 giugno 2022, in materia di trattamento dei dati contenuti nell'archivio dei rapporti finanziari di cui all'articolo 1, [comma 682](#), L. 160/2019; [articolo 7](#), comma 6, D.P.R. 605/1973, e [articolo 11](#), comma 2, D.L. 201/2011, convertito con modificazioni in L. 214/2011) che non si limita agli aspetti relativi al trattamento dei dati personali, ma coinvolge anche aspetti più valutativi, in relazione alla necessità di esclusioni statistiche di estremi atipici non ricorrenti e di inclusioni logiche di connotati ricorrenti nello specifico, ancorché di rara manifestazione. Al riguardo, si è osservato come la tecnica redazionale, che si ricava dalla lettura traslata di tali disposizioni, non proceda in ordine logico, come si vorrebbe secondo i sacri crismi, dalla premessa della garanzia, per poi scendere nei dettagli applicativi, ma aggiunga la garanzia come regola di chiusura. La garanzia in questione, allora, si configura come una prova del 9: se non superano il *test* della garanzia, le conclusioni potrebbero risultare viziate.

Lo spunto non sembra affatto avulso anche ove si guardi all'ipotesi della macchina della giustizia predittiva tramite gli occhiali della riforma del processo civile, che alla formulazione attualmente vigente (risultante dall'intervento della L. 69/2009) delle regole processuali, sostituirà la formulazione applicabile per i procedimenti instaurati successivamente al prossimo 30 giugno 2023 (risultante dall'intervento del D.Lgs. 149/2022; anticipato al 28 febbraio 2023 dall'[articolo 1](#), comma 380, L. 187/2022). Né avulso si appalesa il richiamo della riforma del processo civile nella specifica materia della Giustizia tributaria, ove si consideri che la tematica della predittività potrà essere certo declinata secondo il principio di specialità, ma s'inquadrerà nella categoria dei principi generali valevoli, con le dovute eccezioni, per tutte le giurisdizioni.

L'[articolo 46](#), rubricato "*Forma degli atti giudiziari*", delle disposizioni di attuazione al c.p.c. prevede nella formulazione attualmente vigente che i processi verbali e gli altri atti giudiziari siano scritti in carattere chiaro e facilmente leggibile, in continuazione, senza spazi in bianco e senza alterazioni o abrasioni.

Le aggiunte, soppressioni o modificazioni eventuali, se necessarie, vanno fatte in calce all'atto, con nota di richiamo senza cancellare la parte soppressa o modificata. La stessa norma, nella formulazione della riforma risulta arricchita e stravolta: quando sono redatti in forma di documento informatico, i processi verbali e gli altri atti giudiziari rispettano la normativa, anche regolamentare, concernente la redazione, la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici. Fin qui, nessuna specificità per il PCT rispetto al PTT e, per vero, nulla di rivoluzionario in materia di documenti informatici. Fa riflettere, invece, nell'ottica della tematica della giustizia predittiva che stiamo affrontando il prosieguo della nuova disposizione: il Ministro della giustizia, sentiti il Consiglio superiore della magistratura e il Consiglio nazionale forense, definisce con Decreto gli schemi informatici degli atti giudiziari con la strutturazione dei campi necessari per l'inserimento delle informazioni nei registri del processo. Questa parte di disposizione potrebbe anche riferirsi al solo frontespizio dei provvedimenti e risulta già di diffusa applicazione nel processo tributario. Con il medesimo Decreto, prosegue la norma, sono stabiliti i limiti degli atti processuali, tenendo conto della tipologia, del valore, della complessità della controversia, del numero delle parti e della natura degli interessi coinvolti, senza tenere conto (nella determinazione dei limiti) dell'intestazione e delle altre indicazioni formali dell'atto, fra le quali si intendono compresi un indice e una breve sintesi del contenuto dell'atto stesso. Se ne deduce che i limiti in questione siano quantitativi, in termini di numero di battute o di cartelle e in ossequio al principio di sinteticità. Disturba, *prima facie*, la menzione del criterio valoriale, tra quelli considerati ai fini della determinazione dei limiti. La previsione rivela l'intendimento evolutivo del Legislatore; il Decreto è aggiornato con cadenza almeno biennale. La previsione, inoltre, non prevede specifiche

sanzioni: il mancato rispetto delle specifiche tecniche sulla forma e sullo schema informatico e dei criteri e limiti di redazione dell'atto non comporta invalidità, ma può essere valutato dal giudice ai fini della decisione sulle spese del processo. Anche il giudice, aspetto cruciale ai nostri fini, redige gli atti e i provvedimenti nel rispetto dei criteri prescritti dalla norma. Allora, il metodo algoritmico e il principio di non discriminazione algoritmica, come prova del 9 della tenuta della deduzione inferenziale, non si innesteranno nel nulla della libertà delle forme, ma verranno veicolati in *format* predeterminati. Come al solito, la medaglia ha 2 facce: il vincolo potrebbe indurre a sottovalutare l'eccezionalità della casistica, rispetto alla banalità dei precedenti, oppure lo stesso vincolo potrebbe essere lo strumento principe per far emergere l'eccezionalità della casistica, rispetto alla banalità dei precedenti, così consentendo di illuminare un percorso diverso, più *ad hoc*, per il caso non ricorrente.

Gli essenziali

Anche per la riforma del processo civile, l'obiettivo fondamentale consiste nella riduzione dei tempi dei giudizi, soprattutto in appello, in armonia con gli impegni assunti a livello europeo per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR). Le finalità originariamente perseguite contemplavano la concentrazione della fase introduttiva, con un potenziamento della portata della prima udienza di comparizione, in modo che *thema decidendum* e *thema probandum* potessero risultare già definiti a quella data. L'accelerazione era perseguita anche con tempistiche più strette per il calendario delle udienze (prima udienza e nel termine massimo di 90 giorni, l'udienza di assunzione delle prove). Sempre con intenti acceleratori, si pensava all'alternativa del deposito di note scritte, rispetto alla discussione in udienza; alla compressione dei termini difensivi finali; al potenziamento delle soluzioni conciliative proposte dal giudice. La digitalizzazione, infatti, non basta al raggiungimento dell'obiettivo della celerità. Basti pensare alle osservazioni della Corte dei Conti, in occasione della relazione della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, formulate nel paragrafo dedicato agli obiettivi di efficientamento e ai risultati conseguiti dall'introduzione del processo civile telematico nel quinquennio 2016-2021:

“L'introduzione del processo civile telematico e gli obiettivi di maggiore efficienza legati alla digitalizzazione dei giudizi migliorano solo in parte il rispetto del principio della ragionevole durata dei processi, che appare per lo più perseguibile con adeguata procedura di risoluzione extragiudiziale delle controversie”.

Mentre, sempre secondo la Corte contabile, saranno le novità introdotte nel quadro del Piano nazionale di ripresa e resilienza, con l'ufficio per il processo e la graduale introduzione dell'intelligenza artificiale, ad apportare i primi risultati davvero efficaci.

La circolare tributaria n. 1/2023

L'interpello probatorio Ace, utile strumento per bilanciare l'effetto negativo delle clausole antielusive anche ai fini *super Ace*

Simone Cinquepalmi – dottore commercialista

Non sono da sottovalutare gli interessanti impatti derivanti dalla possibile presentazione di apposita istanza d'interpello probatorio Ace, considerando la convenienza data dall'aliquota della *super Ace* per il 2021

L'agevolazione Ace e la nuova *super Ace* introdotta

Sin dalla sua originaria introduzione ([articolo 1](#), D.L. 201/2011), l'aiuto alla crescita economica (di seguito anche Ace) è una misura ideata al fine di porre nuovo equilibrio tra le forme di finanziamento e capitalizzazione delle imprese. Prima dell'introduzione di questo beneficio, infatti, le imprese che richiedevano capitali sotto forma di finanziamento da terzi avevano la possibilità di dedurre gli interessi nei limiti posti dall'[articolo 96](#), Tuir, diversamente – invece – le società virtuose, per cui la compagine societaria decideva di introdurre nuovo capitale sociale al fine di non gravare sulla redditività aziendale, non avevano alcun beneficio; anzi, si vedevano discriminate dal fatto che non avrebbero avuto alcuna deduzione fiscale a seguito di tale capitalizzazione.

Tale discrepanza è stata attenuata con l'introduzione di un beneficio fiscale volto a creare una *extra* deduzione dal reddito imponibile per il tramite dell'applicazione di un rendimento figurativo calcolato sui nuovi apporti di capitale in denaro versati dai soci - ovvero - sugli accantonamenti di utile d'esercizio a riserva.

Detta misura ha avuto, sin dalla sua entrata in vigore, l'obiettivo di stimolare fortemente alla capitalizzazione delle imprese al fine di rendere maggiormente bilanciata la scelta della compagine sociale.

La Relazione illustrativa, dell'originario Decreto Mef del 14 marzo 2012, evidenziava infatti che:

“l’obiettivo perseguito con l’Ace, tenendo conto delle esigenze di rafforzamento dell’apparato produttivo del sistema Paese, è quello di incentivare la capitalizzazione delle imprese mediante una riduzione della imposizione sui redditi derivanti dal finanziamento con capitale di rischio. Si tratta di una misura di riequilibrio, nel senso che l’Ace intende migliorare il trattamento di sfavore del capitale di rischio rispetto al capitale di terzi”.

La deduzione viene calcolata partendo dall’identificazione di tutti gli aumenti di capitale proprio rispetto a quelli esistenti alla chiusura dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2010 ed è rappresentata dalla somma algebrica di:

- conferimenti in denaro versati dai soci, tale fattispecie comprende anche la restituzione incondizionata di crediti verso la società. Tali conferimenti sono rilevanti dalla data di versamento;
- utili accantonati a riserva a esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili. Tali aumenti di capitale rilevano a partire dall’inizio dell’esercizio in cui le riserve sono formate.

Rilevano invece come elementi negativi, le riduzioni del patrimonio netto che rilevano invece – a prescindere dalla data di effettivo pagamento – sin dall’inizio dell’esercizio in cui vengono effettuate.

La somma algebrica di incrementi e decrementi rileva però sino a concorrenza del patrimonio netto della società, ciò significa che se la somma degli incrementi supera il patrimonio netto sociale, tali incrementi saranno considerati nel limite del patrimonio netto. Tale limite ha attenuato la formazione di casi in cui le società con eccessiva esposizione di perdite pregresse potessero agevolare gli incrementi di capitale più recenti a nulla rilevando la effettiva patrimonializzazione della società stessa. Il risultato ottenuto dalla somma algebrica dei diversi componenti positivi e negativi rapportati al patrimonio netto, viene moltiplicata per il rendimento nozionale che per il 2021 è pari all’1,3%. La deduzione calcolata va poi inserita come variazione in diminuzione nel calcolo delle imposte di un soggetto Ires.

Esempio – Calcolo Ace

Incrementi capitale: 300

Decrementi capitale: 50

Patrimonio netto di confronto: 210

Dalla somma algebrica si ottiene un valore di 250 di potenziale base di calcolo, ridotta a 210 in applicazione del *test* sul patrimonio netto. Tale ammontare sarà moltiplicato per il rendimento nozionale ottenendo $(210 * 1,3\%) = 2,73$. Tale valore della deduzione sarà inserito nel calcolo delle

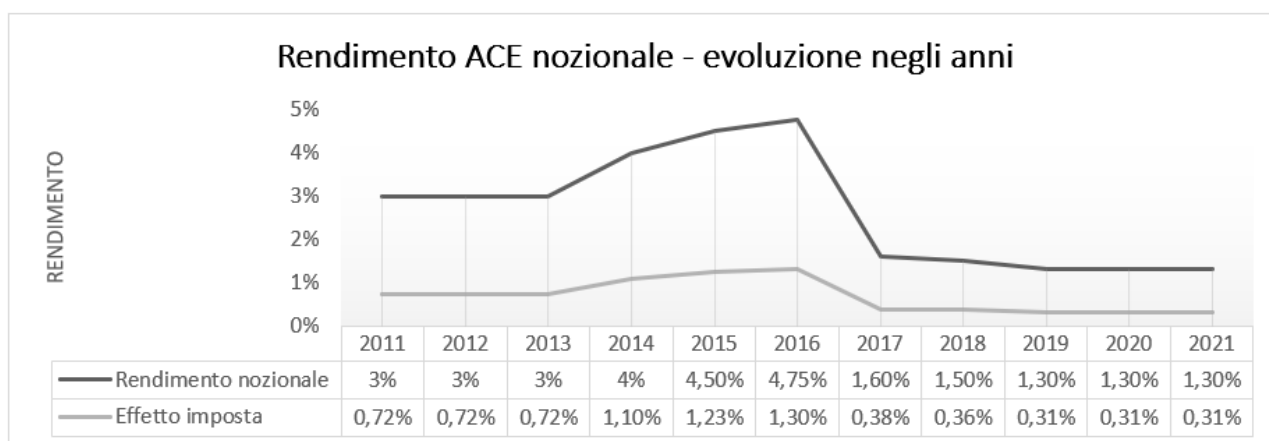
imposte come variazione in diminuzione nell'ammontare del reddito imponibile determinando un effetto imposta di $(2,73 \cdot 24\%) = 0,65$.

Appare evidente che, a causa dei rendimenti nozionali esigui, soprattutto negli ultimi anni, la misura ha perso il proprio *appeal* determinando conseguentemente un minore impatto a livello di beneficio fiscale per le imprese.

La causa è ovviamente legata ai bassi costi del capitale riscontrati negli ultimi anni che hanno indotto anche il Legislatore a determinare un tasso di rendimento in linea con il dato di mercato. Di seguito si riporta una tabella di sintesi dei rendimenti storici nozionali Ace per singolo esercizio:

Esercizio	Rendimento nozionale	Effetto imposta
2011, 2012 e 2013	3%	0,72% (Ires 27,5%)
2014	4%	1,1% (Ires 27,5%)
2015	4,5%	1,23% (Ires 27,5%)
2016	4,75%	1,3% (Ires 27,5%)
2017	1,60%	0,38% (Ires 24%)
2018	1,50%	0,36% (Ires 24%)
2019 e successivi	1,30%	0,31% (Ires 24%)

Come evidente dalla decrescita dei rendimenti nozionali riportati in tabella, risulta interessante osservare come la spinta iniziale alla ricapitalizzazione delle società Italiane sia concretamente realizzata nei primi 5/6 anni di entrata in vigore della norma agevolativa e che successivamente si sia verificato un allentamento nell'*appeal* della misura fiscale agevolativa; sicuramente dovuto al riallineamento dei rendimenti nozionali Ace con i rendimenti reali di mercato garantiti alle imprese.



Con l'[articolo 19](#), commi 2-7, D.L. 73/2021, il Legislatore ha riaccessi i riflettori sulla citata misura fiscale a valle della c.d. crisi pandemica che ha determinato rilevanti impatti nei risultati economici per le annualità 2020 e 2021 delle società che hanno subito chiusure e cali del fatturato.

La modifica introdotta dal Legislatore nel 2021 ha potenziato – in modo transitorio – la disciplina Ace prevedendo che gli incrementi rilevati nel solo 2021 possano beneficiare di un rendimento nozionale del 15% (in luogo del menzionato rendimento ordinario del 1,3%) fino a un limite massimo di 5 milioni di euro di incrementi agevolabili. Detto diversamente, tale misura comporta per gli incrementi effettuati nel 2021 un effetto imposta netto del 3,6% (ottenuto dalla moltiplicazione del rendimento nozionale e dell'aliquota Ires).

La principale caratteristica di tale “*boost*” alla capitalizzazione delle imprese sta nel fatto che spetta solamente in relazione al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020 (ovvero il periodo d'imposta 2021 per le imprese con l'anno solare).

Più in particolare, mancando una disciplina specifica afferente la c.d. *super Ace*, gli incrementi restano quelli menzionati all'[articolo 5](#), D.M. 3 agosto 2017 ovvero i conferimenti in denaro dei soci, le rinunce ai crediti dei soci e gli utili accantonati a riserva, a esclusione delle riserve indisponibili. Inoltre, per questa misura è stata prevista una ulteriore facilitazione: la stessa norma istitutrice ([articolo 19](#), comma 2, D.L. 73/2021) ha previsto che tutti gli incrementi rilevano dal “*primo giorno del periodo d'imposta*”, ovvero non è necessario effettuare il ragguglio a anno in funzione della data di effettivo versamento, di effettiva rinuncia del credito o di delibera¹ di aumento di capitale².

Rispetto alla disciplina ordinaria esiste un forte limite rappresentato dal limite massimo quantitativo di 5 milioni di euro oltre il quale non rilevano ulteriori incrementi ai fini della c.d. *super Ace*. Ciò sicuramente comporta che il massimo rendimento determinabile è pari a 750.000 euro (5 milioni*15%) con un massimo beneficio Ires corrispondente pari a 180.000 euro (750.000*24%), con l'obiettivo di contenere l'impatto della misura sulla spesa pubblica e, al pari, per permettere una misura di *appeal* a tutti i contribuenti a prescindere dalle dimensioni effettive.

Pur in assenza di una specifica formulazione normativa, così come previsto per la disciplina ordinaria Ace, anche nel caso della c.d. *super Ace* risulta applicabile la normativa afferente all'imputazione dei decrementi e delle riduzioni nel caso in particolare di:

- corrispettivi delle operazioni infragruppo potenzialmente elusive menzionate dall'[articolo 10](#), D.M. 3 agosto 2017;
- incrementi delle consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni.

¹ Tale regola vale anche per gli accantonamenti degli utili a riserva, dove – già nella disciplina Ace ordinaria – non era previsto il ragguglio ad anno.

² Detto in altri termini, ciò permette a una società che ha intenzione di fruire della norma di prevedere un versamento in capitale al 30 dicembre 2021 che sarà riconosciuto ai fini della c.d. *super Ace* come valido e spettante nel calcolo per tutto l'esercizio 2021, senza dover fare alcun ragguglio ad anno della disciplina.

Di seguito, nel quadro di sintesi sono riportate le principali differenze tra la normativa della Ace ordinaria e quello della c.d. *super Ace*:

Ace	Super Ace
<ul style="list-style-type: none"> • i conferimenti rilevano dalla data di versamento o di rinuncia al debito • la somma dei conferimenti rileva sino a concorrenza del patrimonio netto • rilevano tutti le variazioni di capitale effettuate tra il 31 dicembre 2010 e il 31 dicembre 2021 • il rendimento nozionale applicabile al 2021 è dell'1,3% con un potenziale beneficio netto dello 0,312% (1,3%*24%) 	<ul style="list-style-type: none"> • i conferimenti rilevano dal 1° gennaio a prescindere dalla data di versamento • è fatta salva la verifica del limite del patrimonio netto • rilevano solo gli incrementi di capitale effettuati tra il 31 dicembre 2020 e il 31 dicembre 2021 • il rendimento nozionale applicabile a tali incrementi è pari al 15% con un potenziale beneficio netto del 3,6% (15%*24%)

Le clausole antielusive Ace

L'[articolo 10](#), Decreto Ace 2017 (D.M. 3 agosto 2017) ha previsto specifiche clausole antielusive tese a evitare effetti moltiplicativi dei benefici nel caso di gruppi di società. L'obiettivo è quello di evitare indebite fruizioni dell'agevolazione alla crescita economica nei casi in cui, a fronte di una unica immissione di capitale venga duplicato il beneficio su diversi contribuenti. A tal fine, infatti, è stato previsto che per i soggetti appartenenti al medesimo gruppo³ la base Ace risulta automaticamente ridotta per:

- (comma 2) i conferimenti effettuati a favore di soggetti del gruppo (o divenuti tali a valle del conferimento). L'obiettivo è quello di evitare che a fronte di una sola immissione di denaro possa essere moltiplicata la base di calcolo Ace tramite una reiterazione di atti di apporto a catena nel gruppo. Tale ri-formulazione della norma mira a colpire sia i conferimenti effettuati nei confronti di soggetti residenti che non residenti in maniera identica;
- (comma 3, lettera a) i corrispettivi per l'acquisizione o l'incremento di partecipazioni in società controllate già appartenenti al gruppo. Anche in questo caso l'obiettivo è di evitare che, tramite operazioni differenti dal conferimento avvengano trasferimenti di liquidità finalizzati a creare indebite duplicazioni del beneficio;
- (comma 3, lettera b) i corrispettivi per l'acquisizione di aziende o di rami d'aziende già appartenenti ai soggetti del gruppo. Vale la medesima considerazione fatta al punto precedente, si tratta di una fattispecie identica funzionale a evitare che tramite operazioni di cessioni infragruppo vi siano passaggi di denaro funzionali alla duplicazione del beneficio Ace;

³ Così come definito dal comma 1 dell'articolo 10, Decreto Ace 2017 che individua in modo puntuale la nozione di gruppo.

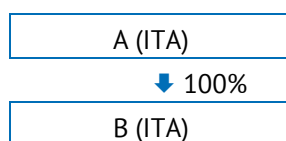
- (comma 3, lettera c) l'incremento, rispetto a quelli risultanti dal bilancio 2010, dei crediti di finanziamento nei confronti dei soggetti del gruppo;

- (comma 4, lettera a) i conferimenti derivanti da soggetti diversi da quelli domiciliati in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni, anche se non appartenenti al gruppo.

Come evidente dalle casistiche sopra riportate, il Legislatore ha inteso preservare tutti i casi in cui a fronte di una unica immissione di capitale vi sia, tramite un trasferimento di denaro effettuato in diverse forme, una duplicazione del beneficio Ace. Il meccanismo di neutralizzazione opera, solitamente, sulle società che operano gli investimenti idonei a generare la moltiplicazione del beneficio, permettendo di tenere il beneficio in capo alla società che riceve l'ultimo apporto.

Di seguito, si riportano alcuni esempi di come operano le norme antielusive in casistiche specifiche:

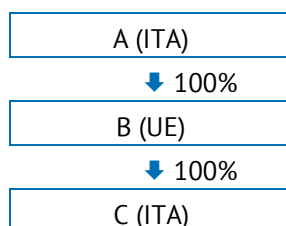
ESEMPIO 1



Si pensi infatti, al caso in cui A (soggetto italiano) detiene il 100% della partecipazione di B (soggetto italiano). A, dopo aver ricevuto una iniezione di capitale di 100 da parte dei soci che detengono il 100% del proprio capitale procede a sua volta a effettuare un conferimento di 100 nei confronti della controllata totalitaria B. Se non esistesse una norma volta a sterilizzare il conferimento effettuato in capo al conferente A, si potrebbe creare un doppio beneficio *in primis* in capo ad A e successivamente in capo a B a fronte di un unico conferimento di capitale di 100 transitato in A per atterrare in B.

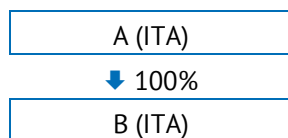
A tal fine, il comma 2 dell'[articolo 10](#), Decreto Ace chiarisce proprio questo punto: in caso di conferimenti a cascata tra soggetti appartenenti al medesimo gruppo, il conferente è obbligato a sterilizzare il conferimento tra i propri incrementi Ace al fine di permettere solamente all'ultimo soggetto che ha effettivamente ricevuto la disponibilità, di poter fruire del beneficio fiscale.

ESEMPIO 2



Si pensi a un caso identico al precedente in cui B non è un soggetto italiano ma un soggetto UE. A, dopo aver ricevuto una iniezione di capitale di 100 da parte dei soci che detengono il 100% del proprio capitale procede a sua volta a effettuare un conferimento di 100 nei confronti della controllata totalitaria B residente in UE. A differenza del caso sopra riportato, B – non essendo un soggetto italiano – non fruisce automaticamente della normativa Ace ma potrà eventualmente fruire di norme agevolative in funzione della normativa fiscale applicabile nel proprio Paese. A ogni modo, come nel caso precedente, opera automaticamente la clausola antielusiva che obbliga A a sterilizzare la base Ace del conferimento effettuato. Ciò in quanto, potenzialmente B potrebbe essere idonea a effettuare un conferimento in una sua ulteriore controllata residente in Italia. In mancanza di una conoscenza dettagliata delle strutture societarie di gruppi assai complessi, il normatore ha preferito operare con prudenza a una automatica disapplicazione del beneficio Ace anche in caso di conferimenti a società non residenti. In questo caso, però, a differenza del precedente, sarà potenzialmente più agevole dimostrare all'Amministrazione finanziaria la mancanza di effettivi obiettivi di duplicazione e richiedere la disapplicazione della normativa automatica disapplicativa Ace.

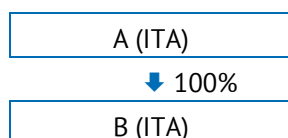
ESEMPIO 3



Diversamente, si prenda ad esempio il caso in cui A (soggetto italiano), dopo aver ricevuto un conferimento acquista da C (società parte del medesimo gruppo) il 100% della partecipazione di B (soggetto italiano). A questo punto, dopo aver ricevuto la disponibilità da A per l'acquisto della partecipazione in C, B potrebbe utilizzare quella liquidità per fare operazioni funzionali a incrementare la base Ace di società controllate dirette (ad esempio per il tramite di un conferimento in denaro).

A tal fine, il Legislatore per il tramite del Decreto Ace del 2017 obbliga il contribuente a operare una sterilizzazione automatizzata. Anche in questo caso è ovviamente fatta salva la possibilità del contribuente di disapplicare autonomamente oppure previa presentazione di interpello probatorio questa normativa qualora non sussista alcuna potenziale duplicazione del beneficio Ace.

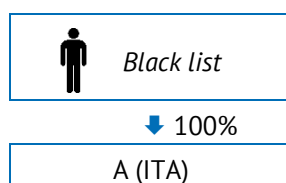
ESEMPIO 4



Infine, si prenda il caso in cui A (soggetto italiano), dopo aver ricevuto un conferimento effettua un finanziamento nei confronti di B (soggetto italiano). A questo punto, dopo aver ricevuto la disponibilità da A del finanziamento ricevuto, B potrebbe utilizzare quella liquidità per fare operazioni funzionali a incrementare la base Ace di società controllate dirette (ad esempio per il tramite di un conferimento in denaro).

Come detto in altri casi, il Legislatore per il tramite del Decreto Ace del 2017 obbliga il contribuente a operare una sterilizzazione automatizzata. A differenza dei casi precedenti, nel caso di finanziamenti si tratta di una sterilizzazione di tipo temporaneo e non permanente che pertanto può essere “riassorbita” nel caso in cui venga ripagato il conferimento per la sua totalità o tramite *tranches* parziali. A ogni rimborso del finanziamento consegue un riassorbimento della clausola antielusiva Ace per il soggetto che concede il finanziamento.

ESEMPIO 5



Infine, l'ultima casistica mira a punire il caso in cui il socio conferente di una società di capitali italiana A sia un soggetto residente in un Paese che non opera uno scambio di informazioni con altre giurisdizioni fiscali. In tal caso, vista l'opacità del soggetto conferente il Legislatore ha previsto la possibilità di ridurre automaticamente la base Ace per evitare che vi possano essere indebite fruizioni di beneficio generate tramite il giroconto di conferimenti preventivamente effettuate in soggetti residenti in Italia.

L'interpello probatorio strumento di disapplicazione delle clausole antielusive

Visto il funzionamento “automatico” delle clausole antielusive contenute nell'[articolo 10](#), D.M. 3 agosto 2017 applicabile, tesse a evitare che “a fronte di una unica immissione di denaro possa essere moltiplicata la base di calcolo dell'Ace mediante una reiterazione di atti di apporto a catena all'interno delle società del gruppo”, il Legislatore ha previsto un bilanciamento tramite il diritto del contribuente a “richiedere la disapplicazione mediante apposito interpello probatorio di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 11 dello Statuto del contribuente, laddove ritenga che tale proliferazione del beneficio non si verifichi”. Detto altrimenti, nonostante le norme antielusive richiamate abbiano la particolare caratteristica di trovare automatica applicazione, è concessa al contribuente potenzialmente inciso la possibilità di richiedere,

tramite la presentazione di apposita istanza di interpello probatorio all’Agenzia delle entrate, la disapplicazione di tale disciplina antielusiva, dimostrando che, nello specifico caso, non vi sia stata alcuna impropria proliferazione del beneficio Ace in capo ai soggetti controllati.

Per calare questo tema sulle diverse casistiche si riportano di seguito degli esempi:

Clausola antielusiva	Possibile metodo di dimostrazione
Conferimenti a cascata effettuati a favore di soggetti del gruppo (articolo 10 , comma 2, Decreto Ace)	In tal caso, è possibile dimostrare che la conferente ha utilizzato solamente gli utili accantonati per effettuare il conferimento a valle ovvero che non ha ricevuto preventivamente alcuna disponibilità finanziaria a monte prima di procedere al conferimento. In particolare, qualora la conferente non abbia mai ricevuto conferimenti in denaro precedenti al conferimento effettuato potrebbe essere agevolmente dimostrato che la clausola antielusiva può tranquillamente essere disapplicata. Ciò in quanto non si può verificare la fattispecie della duplicazione del beneficio (su soggetti diversi) a fronte dell’unico trasferimento di denaro. Diversamente, qualora a monte vi sia stato un conferimento in denaro precedente alla data di conferimento, a valle non potrà essere disapplicata agevolmente la clausola antielusiva
Corrispettivi per l’acquisizione di partecipazioni in società controllate già appartenenti al gruppo o per l’acquisizione di aziende o rami di aziende già appartenenti al gruppo (articolo 10, comma 3, lettere a) e b), Decreto Ace)	In tal caso, il contribuente potrà dimostrare come la provvista finanziaria trasferita per acquisto di partecipazioni o aziende o rami di aziende a soggetti del gruppo non sia poi stata utilizzata per creare base “ <i>aceabile</i> ” in altri soggetti del gruppo. Ad esempio, qualora il soggetto che riceve la disponibilità finanziaria non abbia effettuato conferimenti a valle verso controllate italiane e non abbia trasferito come finanziamento tale disponibilità ad altri soggetti del gruppo, potrebbe essere dimostrato all’Amministrazione finanziaria come non vi sia alcun rischio di duplicazione della base Ace a fronte di un unico trasferimento di denaro. Diversamente, qualora il soggetto che ha ricevuto la disponibilità disponga tramite conferimento a incrementare la base Ace di altri soggetti del gruppo, tale disapplicazione non potrà essere applicata
Incremento dei crediti di finanziamento nei confronti di soggetti del gruppo (articolo 10, comma 3, lettera c, Decreto Ace)	Anche in questo caso, a seguito dell’incremento dei crediti di finanziamento, il soggetto ricevente di tali crediti non effettui conferimenti nei confronti di soggetti residenti in Italia e potenzialmente aceabili, allora potrebbe essere disapplicata la disciplina antielusiva visto che sarebbe dimostrata la mancanza di intenti duplicativi del beneficio Ace

Dallo schema di sintesi sopra riportato, appare evidente come esistono molteplici casistiche in cui è possibile disapplicare una normativa “*punitiva*” come quella afferente la disciplina antielusiva Ace, ovviamente nei soli casi in cui non vi sia stato effettivamente intento duplicativo del beneficio Ace a fronte di un unico conferimento effettuato.

Ciò significa che, un atteggiamento “passivo” del contribuente che si limiti ad applicare la normativa antielusiva Ace permette sicuramente di applicare il regime Ace in maniera corretta ma sicuramente non permette una massimizzazione del beneficio fiscale. Diversamente, un atteggiamento proattivo alla fiscalità Ace che preveda la valutazione di interpelli preventivi al fine di disapplicare obblighi di sterilizzazione di conferimenti effettuati può permettere una gestione attiva della misura fiscale garantendo quindi la massimizzazione del beneficio fiscale per il contribuente mantenendo sempre un alto grado di certezza preventiva.

Lo strumento che permette di ottenere la disapplicazione della normativa antielusiva è appunto l'interpello probatorio ovvero la tipologia di interpello che

“raggruppa tutte quelle istanze volte a ottenere un parere sulla sussistenza delle condizioni o sulla idoneità degli elementi probatori richiesti dalla norma ai fini dell'accesso a un determinato regime fiscale, nei casi espressamente previsti (secondo un approccio di tassatività delle ipotesi riconducibili a questa categoria)”⁴.

L'interpello, in quanto preventivo, deve essere sempre presentato prima della scadenza per l'invio della dichiarazione dei redditi afferente il periodo d'imposta per cui si richiede una interpretazione. La presentazione può avvenire tramite consegna a mano, spedizione mezzo plico raccomandata A/R oppure tramite presentazione telematica via pec. Per quanto riguarda la risposta dell'Agenzia delle entrate agli interpelli probatori, è previsto un termine di 120 giorni dall'invio dell'istanza. Si ricorda inoltre, che in caso di richiesta di integrazione documentale inviata dall'Amministrazione finanziaria prima del decorso del termine dei 120 giorni, la stessa sospende i termini della risposta ma viene garantito al contribuente il termine di risposta massimo di 60 giorni dalla ricezione della documentazione integrativa. Ciò significa che, in caso di richiesta documentale presentata dall'Amministrazione finanziaria, la risposta sarà fornita in 180 giorni, ovvero in circa 6 mesi dalla presentazione dell'istanza.

Si fa infine presente, che tale strumento non è obbligatorio e alternativamente il contribuente ha la possibilità di disapplicare la clausola antielusiva dandone evidenza nella compilazione del modello Redditi⁵ e conservando la documentazione necessaria a provare la disapplicazione della clausola antielusiva in caso di verifica. In particolare, nel quadro RS115, in colonna 1, deve essere indicato il codice 1 in caso di mancata presentazione dell'istanza di interpello, codice 2 in caso di presentazione

⁴ In questo modo [circolare n. 9/E/2016](#), § 1.2, pag. 13.

⁵ In particolare, nella compilazione del quadro RS sarà necessario valorizzare l'ammontare della variazione in aumento disapplicata e indicare appositamente se il contribuente ha presentato un interpello preventivo o meno. La mancata compilazione di questo quadro in caso di disapplicazione della normativa comporta l'applicazione di sanzioni.

dell'istanza di interpello in assenza di risposta. Pertanto, deve essere data informativa qualora la disapplicazione sia stata fatta o in mancanza di un interpello o in mancanza di una risposta all'interpello presentato.

Figura 1

Interpello	Elementi conoscitivi ex D.M. 3 agosto 2017			
1	Conferimenti art. 10, co. 2	Conferimenti col. 2 sterilizzati	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. a)	Corrispettivi col. 4 sterilizzati
RS115	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. b)	Corrispettivi col. 6 sterilizzati	Conferimenti art. 10, co. 3, lett. c)	Incrementi col. 8 sterilizzati
	6 ,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00
	Conferimenti art. 10, co. 4	Conferimenti col. 10 sterilizzati		
	10 ,00	11 ,00		

Ovviamente questa ipotesi non permette al contribuente di ottenere certezza preventiva e, al contrario, espone il contribuente a potenziali verifiche.

Per i motivi esposti, a parere di chi scrive, risulta sicuramente suggeribile presentare un interpello probatorio preventivo al fine di avere contezza immediata e preventiva del corretto trattamento fiscale della clausola antielusiva. L'interpello, infatti, oltre a essere l'unico strumento che permette di ottenere la certezza preventiva sulle tematiche dubbie, dà la possibilità di agevolare l'interlocuzione tra il Fisco e il contribuente rendendo più trasparente e collaborativo il dialogo. Si auspica inoltre che, i contribuenti che utilizzano in modo più frequente strumenti di interlocuzione preventiva con l'Amministrazione finanziaria, vengano percepiti dalla stessa Amministrazione finanziaria come contribuenti virtuosi e collaborativi sui quali ponderare delle azioni di verifica quanto più mirate e limitate, avendo la possibilità di escludere dal novero della verifica tutti i temi preventivamente chiariti e analizzati. Sul tema già la [circolare n. 4/E/2021](#) ha evidenziato una attenzione da parte dell'Amministrazione finanziaria all'identificazione del profilo di rischio del contribuente in funzione dei comportamenti posti in essere, in particolare viene riportato che:

“in sede di determinazione del livello di rischio, si dovrà tener conto dei comportamenti che attestino la propensione del contribuente alla realizzazione di un rapporto collaborativo con l'Amministrazione finanziaria, fondato sulla trasparenza e sulla reciproca fiducia (in tal senso, potrà essere valorizzata, ad esempio, l'adesione al programma di cooperative compliance o la presentazione di interPELLI per i nuovi investimenti)”.

Questa ultima considerazione è un motivo in più per richiedere preventivamente il parere dell'Amministrazione finanziaria e ottenere una risposta certa sulla disapplicazione della clausola antielusiva nel singolo caso specifico.

Il combinato effetto del nuovo rendimento *super Ace* e l'interpello probatorio

La normativa della c.d. *super Ace* applicabile al periodo d'imposta 2021 e introdotta dai commi 2-7 dell'[articolo 19](#), D.L. 73/2021 (c.d. Decreto Sostegni-*bis*) ha previsto un potenziamento della disciplina *Ace*, prevedendo che gli incrementi rilevati nel 2021 possano fruire di un coefficiente di remunerazione incrementato al 15% rispetto all'ordinario 1,3%. Inoltre, il meccanismo previsto riduce il periodo di osservazione alle sole variazioni in aumento del capitale proprio rispetto al patrimonio al 31 dicembre 2020, "*dimenticando*" pertanto il precedente periodo di osservazione.

Questa nuova base di calcolo pone prospettive nuove per le società che si trovano a calcolare l'agevolazione c.d. *super Ace* per il periodo d'imposta 2021 sul nuovo arco temporale (2020/2021). Ciò potrebbe comportare che, una società che non ha mai fruito dell'agevolazione *Ace* nelle annualità precedenti in quanto le riduzioni *Ace* nell'arco temporale 2010-2021 erano tali da non far residuare una base di calcolo positiva, possa invece trovarsi a beneficiare di una base *super Ace* rilevante a causa degli accantonamenti a riserve di utili del risultato d'esercizio 2020 o per mezzo dei versamenti di capitale effettuati dai soci nel periodo d'imposta 2021. Su tale ultimo punto, si ricorda che la normativa incentivante ha previsto che i conferimenti di capitale effettuati nel periodo d'imposta 2021 non scontino l'applicazione del pro-rata relativamente alla data di effettivo versamento, ma che invece siano considerati *tout cour* effettuati con efficacia dal 1° gennaio 2021.

A ogni modo, la base di calcolo della c.d. *super Ace* potrebbe però essere intaccata dall'applicazione della "*normativa antielusiva*" nel 2021. Ad esempio nel caso in cui nel periodo d'imposta 2021 vengano effettuati dei conferimenti di capitale nei confronti di società controllate estere, automaticamente sarà necessario apportare una riduzione del medesimo valore nel calcolo della c.d. *super Ace* (vista la priorità nell'imputazione delle riduzioni alla *super Ace*) salvo che la società non decida di disapplicare la normativa in maniera autonoma o tramite la predisposizione e l'invio di un interpello probatorio *ex articolo 11*, comma 1, lettera b, L. 212/2000 necessario per ottenere preventivamente l'autorizzazione alla disapplicazione della normativa antielusiva. La presentazione di un interpello probatorio ha il vantaggio, non ottenibile in altri modi, di fornire certezza preventiva evitando l'applicazione di sanzioni e di interessi.

Il coefficiente di rendimento nozionale particolarmente appetibile (15%) introdotto dal c.d. Decreto Sostegni-*bis*, rende pertanto particolarmente interessante, per le società che si trovano nella situazione in cui l'incentivo *super Ace* è notevolmente intaccato dall'applicazione delle "*sterilizzazioni antielusive*" previste dall'applicazione dell'[articolo 10](#), Decreto *Ace* (normativa antielusiva), la possibilità di presentare un interpello probatorio. Diversi contribuenti si troveranno infatti a fare valutazioni sulla

possibilità di presentare interpelli probatori finalizzati alla fruizione del beneficio *super Ace* per l'annualità 2021 in misura piena e senza l'applicazione della disciplina antielusiva con piena certezza del diritto.

Questo fa presumere che, nel corso del 2021 e fino alla data di presentazione del modello Redditi 2022 (periodo d'imposta 2021), il contribuente ha la possibilità di presentare un interpello probatorio al fine di richiedere preventivamente la disapplicazione della clausola antielusiva che opera in via automatica.

Un case study afferente la tematica della disapplicazione clausole antielusive

Di seguito si prova a illustrare la rilevanza della fattispecie esposta già in teoria tramite il supporto di qualche esempio numerico. Si veda, tra gli altri, il caso di una società Alfa che nel 2011 ha osservato una riduzione di capitale di 100 e che negli anni successivi fino al 2020 ha accumulato incrementi di capitale rilevanti ai fini Ace per 50, nel 2020 ha realizzato un risultato d'esercizio particolarmente positivo pari a 150 che ha deciso interamente di accantonarlo nel corso del 2021 a riserva di utili e al termine dell'esercizio 2021 ha proceduto inoltre ad effettuare conferimenti di capitale per complessivi 100 nei confronti di 2 società controllate estere. Nel caso descritto, la società non ha mai avuto la possibilità di fruire dell'agevolazione Ace avendo avuto fino al 2020 una base Ace negativa (50-100). A seguito dell'introduzione della normativa *super Ace*, invece, è sorta la possibilità di fruire del beneficio *super Ace* su una base teorica di 150 tale da determinare un rendimento nozionale di 22,5. A ogni modo, l'applicazione della normativa antielusiva riduce la base del valore dei conferimenti effettuati ottenendo una base *super Ace* di soli 50 (150-100), in luogo dei precedenti 150, con conseguente rendimento nozionale di soli 7,5. Per questo motivo, qualora la società abbia solide ragioni per poter dimostrare che, a fronte dell'aumento di capitale della società controllata estera non vi è stata alcuna duplicazione di base Ace, potrebbe valutare seriamente la possibilità di presentare interpello probatorio preventivo per poter fruire dell'agevolazione in misura "*piena*".

Società Alfa

Periodo 2011: distribuzione dividendi (100)

Periodi 2012-2020: accantonamento di utili 50

Periodo 2021: accantonamento utile 2020 per 150 e conferimento vs società controllate estere per (100)

Calcolo base Ace ordinaria (2020): $50-100 = -50$ (base negativa) → no Ace spettante

Calcolo base *super Ace* decurtata da norma antielusiva (2021): $50 (150-100)$ → *super Ace* spettante 7,5 ($50 \cdot 15\%$)

Calcolo base *super Ace* "*piena*" (2021): 150 → *super ACE* spettante 22,5 ($150 \cdot 15\%$)

Detta in altri termini, la possibilità di attivare l'interpello probatorio anticipato potrebbe permettere la fruizione di un beneficio più alto, nel caso di specie di 15 (ovvero del 66% circa del totale beneficio

potenzialmente fruibile). Il lettore attento potrà ben comprendere come tale opportunità oltre a essere un *test* di collaborazione con l'Amministrazione finanziaria, rappresenta anche la tecnica per ottimizzare la variabile fiscale e in particolare il calcolo del beneficio *super Ace* spettante alle società.

Il percorso prodromico alla presentazione dell'interpello		
I step	Analisi del beneficio <i>super Ace</i> spettante	Si suggerisce una attenta verifica e ricalcolo sia della base di calcolo <i>Ace</i> sia di quella <i>super Ace</i>
II step	Verifica dell'applicazione di norme antielusive	Analisi della normativa antielusiva e della potenziale applicabilità al caso di specie
III step	Valutazione sulla possibilità di presentare interpello probatorio	Analisi della situazione <i>de quo</i> per valutare la sussistenza dei requisiti funzionali alla disapplicazione delle clausole antielusive
IV step	Presentazione dell'interpello probatorio	Invio dell'istanza di interpello corredata da allegati che supportano la tesi e la proposta effettuata dal contribuente (disapplicazione norma antielusiva)
V step	Ricezione della risposta all'interpello presentato	A seguito delle interlocuzioni, il contribuente riceve l'esito del controllo effettivamente realizzato
VI step	Invio della dichiarazione integrativa funzionale alla fruizione del beneficio	In caso di esito positivo, il contribuente potrà fruire dell' <i>extra</i> deduzione <i>super Ace</i> calcolata senza specifiche falcidie

Le prospettive *Ace* nella dimensione europea: DEBRA

In conclusione, preme evidenziare come la disciplina dell'aiuto alla crescita economica stia acquisendo una rilevanza sempre maggiore nell'ottica europea. A tal fine, la Commissione Europea in data 11 maggio 2022 ha fatto una proposta di introduzione di una *Debt-Equity Bias Reduction* (di seguito anche DEBRA) finalizzata alla riduzione del diverso trattamento del debito e dell'*equity*. La misura sarà finalizzata a:

1. supportare i *business* delle aziende virtuose che preferiranno virare su aumenti di capitale o sull'accantonamento di riserve di utili in luogo di propendere per la richiesta di finanziamenti. La Commissione europea ha infatti ritenuto che è assai rilevante mettere nelle medesime condizioni le società che scelgono di capitalizzarsi tramite aumenti di capitale rispetto a quelle che decidono di propendere per la richiesta di capitali di terzi tramite il riconoscimento di una deduzione ai fini dell'imposizione sul reddito che sia proporzionale al proprio patrimonio al fine di indennizzarla dall'effetto positivo che avrebbero avuto nel caso in cui avessero preferito richiedere un finanziamento da istituti bancari;

2. favorire una patrimonializzazione delle società in quanto l'indebitamento eccessivo potrebbe minare la stabilità del sistema finanziario e aumentare il rischio di bancarotta (a sua volta fonte di disoccupazione);

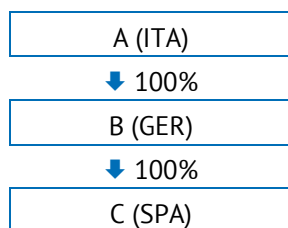
3. rendere il sistema di tassazione europeo egualitario e al contempo efficiente e competitivo anche nell'ottica della transizione digitale e *green* richiesta dal PNRR incentivando i nuovi investimenti tramite l'immissione di capitale sociale ovvero tramite la ritenzione di utili accumulanti⁶.

Tale iniziativa va inoltre concepita in un'ottica di armonizzazione della disciplina europea anche della tassazione delle imprese per rendere univoci gli impatti tra le diverse legislazioni nazionali. Questa apprezzata iniziativa europea potrà degli impatti anche a livello di applicazione della disciplina Ace – che immaginiamo sarà rimpiazzata dalla disciplina DEBRA – e che potrà, di conseguenza, a ragionare non solo in ottica domestica ma in ottica europea.

La bozza di Direttiva pare evidenziare delle sostanziali differenze rispetto alla normativa domestica Ace:

Ciò significa che, ad esempio, una applicazione della disciplina DEBRA armonica a livello EU porterà anche a una uniformità applicativa della disciplina delle clausole antielusive a livello EU e in tale ottica sarà interessante vederne gli impatti e l'ideazione della normativa.

ESEMPIO 6



Si immagini infatti il caso di un soggetto italiano (A) che detiene un soggetto tedesco (B) e, a cascata, un soggetto spagnolo (C). Nel caso in cui A conferisca B e a sua volta B conferisca C per un valore identico di 100, a fronte di una unica immissione di capitale sia B che C potrebbero fruire della disciplina DEBRA nelle singole legislazioni nazionali.

Qualora fosse inserita una normativa antielusiva che consideri le differenti legislazioni identiche ai fini dell'applicazione DEBRA potrebbe portare a vedere l'applicazione della DEBRA solamente nell'ultimo Paese (Spagna) operando una automatica disapplicazione in Germania.

⁶ In tal senso si leggano le dichiarazioni di Vladis Dombrovskis (*executive vice-president*) e di Paolo Gentiloni (*commissioner for economy*).

Come evidente, anche della definizione delle norme antielusive si dovrebbe fare uno sforzo ulteriore al fine di ragionare degli impatti a livello comunitario e non solo nazionale (come invece fatto sinora con la normativa Ace).

Sarà interessante dunque monitorare gli sviluppi di questa normativa ancora allo stato embrionale e come le diverse legislazioni europee provvederanno a integrarla nelle legislazioni domestiche. Chi scrive infatti crede fortemente che uno sviluppo armonico e omogeneo al livello europeo di uno strumento particolarmente interessante in quanto volto all'eliminazione del *bias* di trattamento fiscale tra capitale di rischio e capitale finanziario sia fondamentale per semplificare l'utilizzo di una forma agevolativa di per sé utile per ottenere un mercato europeo bilanciato e competitivo in cui le aziende possono fruire di strumenti agevolativi di per sé identici negli effetti.

SCHEDA DI SINTESI

L'aiuto alla crescita economica è una misura creata per permettere alle compagini societarie che preferiscono capitalizzare la società rispetto a richiedere debito a istituti finanziari di ottenere un bilanciamento alla mancata deduzione di interessi passivi. A tal fine, infatti, viene data la possibilità di ottenere una deduzione dal reddito imponibile ai fini Ires per il valore del rendimento figurativo moltiplicato per l'ammontare degli incrementi di capitale sociale.



I rendimenti nozionali Ace garantiti dal Legislatore sono mutati nel tempo toccando picchi massimi del 4,75% (nel 2016) per declinare all'1,3% attualmente applicabile. Con l'obiettivo di spingere i soci a una ricapitalizzazione delle società a seguito di 2 annualità (2020-2021) impattate fortemente dalla pandemia, il Legislatore ha introdotto per il solo esercizio 2021 la normativa della *super Ace* che prevede norme differenti e particolarmente semplificate rispetto alla normativa originaria Ace e soprattutto un rendimento nozionale relativamente ai nuovi incrementi di capitale del 15% fino a un valore massimo di incrementi agevolabili di 5 milioni di euro.



L'articolo 10, Decreto Ace 2017 (D.M. del 3 agosto 2017) ha previsto delle specifiche clausole antielusive tese a evitare effetti moltiplicativi dei benefici nel caso di gruppi di società. L'obiettivo è quello di evitare indebite fruizioni dell'agevolazione alla crescita economica nei casi in cui, a fronte di una unica immissione di capitale venga duplicato il beneficio su diversi contribuenti appartenenti al medesimo gruppo. Tale normativa ha carattere automatico.



È fatta salva la possibilità per il contribuente di disapplicare la normativa antielusiva Ace nel caso in cui sia dimostrabile come, nel singolo caso, non si genera alcuna duplicazione del beneficio Ace. In tal caso il contribuente ha la possibilità di: 1. disapplicare in modo manuale oppure 2. di chiedere preventivamente conferma della possibilità di disapplicare la normativa antielusiva all'Amministrazione tramite la presentazione di un interpello probatorio Ace. Nel secondo caso, il contribuente ottiene maggiore certezza del diritto avendo una conferma preventiva dell'amministrazione che non lo espone ai rischi di sorta in caso di verifica.



La citata possibilità di disapplicare le clausole antielusive Ace resta valida anche ai fini della *super Ace* applicabile per il solo periodo 2021.



Resta interessante monitorare i prossimi sviluppi della Direttiva DEBRA volta alla creazione di un incentivo uniforme a livello europeo finalizzato al *Debt-Equity Bias Reduction*.

The advertisement features the Euroconference logo (a stylized 'ec' in orange and black) with 'Euroconference' in bold black text and 'Editoria' in smaller black text below it. To the right, a yellow exclamation mark is followed by the text '« (NUOVA USCITA) NOVEMBRE 2022 »' in black. The main title 'LA RIFORMA DELLO SPORT' is displayed in large, bold, black capital letters. Below the title, the price 'E-book: € 15,00 + IVA 4%' is shown in black. At the bottom right, there is a yellow rectangular button with the text 'ACQUISTA ORA' in black. On the left side, a silver laptop is shown with the e-book cover on its screen. The cover features the Euroconference logo and the title 'LA RIFORMA DELLO SPORT' in orange and black text. The background of the advertisement is white with a faint, grey geometric pattern of lines and dots.

La circolare tributaria n. 1/2023

Legge di Bilancio 2023: la regolarizzazione dei versamenti e delle irregolarità formali

Gianfranco Antico – pubblicista

Premessa

La c.d. Legge di Bilancio 2023 – 197/2022 – ha previsto, fra l'altro, tutta una serie di misure di sostegno in favore del contribuente, attraverso il potenziamento degli istituti già a disposizione, e una riduzione straordinaria delle sanzioni.

In questo intervento si punta l'attenzione sulla definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, unitamente alle norme specifiche per lo sport, e sulla possibilità concessa dal Legislatore di regolarizzare le violazioni formali.

La definizione agevolata delle somme dovute a seguito della liquidazione della dichiarazione

Il pacchetto previsto dal Legislatore in ordine alla definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni si snoda sostanzialmente su 2 direttrici.

Articolo 1, L. 197/2022	
Comma 153	Somme dovute relative alla liquidazione delle dichiarazioni per i periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021, per le quali il termine di pagamento non è ancora scaduto al 1° gennaio 2023, ovvero, recapitate successivamente a tale data
Comma 155	Somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, richieste con le comunicazioni, il cui pagamento rateale è ancora in corso al 1° gennaio 2023

Resta fermo, per entrambe le ipotesi, che le somme versate fino a concorrenza dei debiti definibili, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili.

La definizione degli anni 2019, 2020 e 2021

Il [comma 153](#), articolo 1, L. 197/2022, prevede che le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli [36-bis](#), D.P.R. 600/1973 e [54-bis](#), D.P.R. 633/1972, per le quali il termine di pagamento di cui all'[articolo 2](#), comma 2, D.Lgs. 462/1997¹, non è ancora scaduto al 1° gennaio 2023, ovvero, recapitate successivamente a tale data, possono essere definite con il pagamento delle imposte e dei contributi previdenziali, degli interessi e delle somme aggiuntive.

Articolo 1, comma 153, L. 197/2022	
Sanzioni	3%, senza alcuna riduzione sulle imposte non versate o versate in ritardo

Il pagamento delle somme deve avvenire secondo le modalità e i termini ordinariamente stabiliti dagli articoli 2 e [3-bis](#), D.Lgs. 462/1997².

In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

In deroga a quanto previsto all'[articolo 3](#), L. 212/2000, con riferimento alle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli [36-bis](#), D.P.R. 600/1973 e [54-bis](#), D.P.R. 633/1972, i termini di decadenza per la notificazione delle cartelle di pagamento, previsti dall'[articolo 25](#), comma 1, lettera a), D.P.R. 602/1973, sono prorogati di un anno³.

Le rateizzazioni in corso

Il [comma 155](#), articolo 1, L. 197/2022, prevede che le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli [36-bis](#), D.P.R. 600/1973 e [54-bis](#), D.P.R. 633/1972, il cui pagamento rateale ai sensi dell'[articolo 3-bis](#), D.Lgs. 462/1997, è ancora in corso al 1° gennaio 2023, possono essere definite con il pagamento del debito

¹ 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero, della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute.

² Entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, prevista dai commi 3, predetti articoli [36-bis](#), D.P.R. 600/1973 e [54-bis](#), D.P.R. 633/1972, ovvero, della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente o dal sostituto d'imposta, per intero, ovvero, con il versamento della prima rata.

³ Ordinariamente, l'agente della riscossione notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali procede, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre: a) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero, a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata se il termine per il versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scade oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione è presentata, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'[articolo 36-bis](#), D.P.R. 600/1973, nonché del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta per le somme che risultano dovute ai sensi degli articoli 19 e 20, Tuir.

residuo a titolo di imposte e contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive. Sono dovute le sanzioni nella misura del 3% senza alcuna riduzione sulle imposte residue non versate o versate in ritardo.

Rateizzazioni in corso	
Sanzioni	3%, senza alcuna riduzione sulle imposte non versate o versate in ritardo

Il pagamento rateale delle somme prosegue secondo le modalità e i termini previsti dallo stesso [articolo 3-bis](#), D.Lgs. 462/1997. In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

Le modifiche ai piani di rateizzazione

L'articolo 1, [comma 159](#), L. 197/2022, interviene, a regime, sull'articolo 3-bis, comma 1, D.Lgs. 462/1997, consentendo, di fatto, a tutti, indipendentemente dall'importo, la rateizzazione in un numero massimo di 20 rate trimestrali.

Come è noto, l'articolo 3-bis, comma 1, D.Lgs. 462/1997 prevede che:

“Le somme dovute ai sensi dell'articolo 2, comma 2, e dell'articolo 3, comma 1, possono essere versate in un numero massimo di 8 rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a 5.000 euro, in un numero massimo di 20 rate trimestrali di pari importo”.

Con la soppressione “in un numero massimo di 8 rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a 5.000 euro”, in pratica, le somme dovute possono essere versate in un numero massimo di 20 rate trimestrali di pari importo.

Occorrerà verificare – e qui si deve restare in attesa delle indicazioni da parte dell'Agenzia delle entrate - se la modifica sul numero di rate possa trovare applicazione anche a quelle in corso⁴.

La regolarizzazione per lo sport

L'articolo 1, [comma 160](#), L. 197/2022, al fine di sostenere le Federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del D.P.C.M. del 24 ottobre 2020, è intervenuto sugli adempimenti già sospesi riguardanti le ritenute e l'Iva.

⁴ Diversamente, per le liquidazioni in corso di notifica, non ancora rateizzate, la modifica dovrebbe essere applicabile.

Infatti, i versamenti delle ritenute alla fonte, comprensive di quelle relative alle addizionali regionali e comunali, e dell'Iva, già sospesi ai sensi dell'articolo 1, [comma 923](#), lettere a) e c), L. 234/2021, dell'[articolo 7](#), comma 3-bis, D.L. 17/2022, convertito con modificazioni dalla L. 34/2022, e dell'[articolo 39](#), comma 1-bis, D.L. 50/2022, convertito con modificazioni dalla L. 91/2022, e dall'[articolo 13](#), D.L. 176/2022, e con scadenza il 22 dicembre 2022, si considerano tempestivi se effettuati in un'unica soluzione entro il 29 dicembre 2022, ovvero, in 60 rate di pari importo, con scadenza delle prime 3 rate entro il 29 dicembre 2022 e delle successive rate mensili entro l'ultimo giorno di ciascun mese, a decorrere dal mese di gennaio 2023. In caso di pagamento rateale è dovuta una maggiorazione nella misura del 3% sulle somme complessivamente dovute, da versare per intero contestualmente alla prima rata⁵.

In caso di mancato pagamento delle somme dovute, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze – [comma 162](#), articolo 1, L. 197/2022 –, il contribuente decade dal beneficio della rateazione di cui sopra. In tale caso si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

La regolarizzazione delle irregolarità formali

I commi da [166](#) a [173](#), articolo 1, L. 197/2022, prevedono la regolarizzazione delle irregolarità formali; norme costruite sulla falsariga dell'[articolo 9](#), D.L. 119/2018, convertito con modificazioni in L. 136/2018, e destinate sia alla platea delle “*partite Iva*” (professionisti, ditte individuali, società di persone o di capitali), sia ai privati contribuenti che potrebbero avere commesso irregolarità formali nell'adempimento degli obblighi fiscali, sia infine ai soggetti tenuti, in base a specifiche disposizioni di legge, alla comunicazione di dati fiscalmente rilevanti⁶.

Le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'Iva e dell'Irap e sul pagamento di tali tributi, commesse fino al 31 ottobre 2022, possono essere regolarizzate mediante il versamento di una somma pari a 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni.

La regolarizzazione si perfeziona con il pagamento delle somme dovute e la rimozione delle irregolarità od omissioni.

⁵ Cfr. [risoluzione n. 80/E/2022](#). I versamenti devono essere effettuati dai soggetti interessati, tramite modello F24, utilizzando i codici tributo ordinari e indicando i periodi di riferimento originari. In caso di pagamento rateale, la maggiorazione del 3% delle somme complessivamente dovute va versata per l'intero importo, contestualmente alla prima rata, utilizzando il codice tributo “1668” e indicando l'anno di riferimento “2022”.

⁶ Possono, inoltre, avvalersi della regolarizzazione i sostituti d'imposta, gli intermediari e gli altri soggetti tenuti, ai sensi di specifiche disposizioni, alla comunicazione di dati riguardanti operazioni fiscalmente rilevanti.

Sono esclusi dalla regolarizzazione gli atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'[articolo 5-quater](#), D.L. 167/1990, convertito con modificazioni dalla L. 227/1990.

La procedura non può essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato. L'esclusione rileva sia con riferimento alle violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'[articolo 4](#), comma 1, D.L. 167/1990, convertito con modificazioni dalla L. 227/1990, sia con riferimento alle violazioni inerenti all'imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero⁷ (Ivafe) e all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero⁸ (Ivie).

In deroga all'[articolo 3](#), comma 3, L. 212/2000, con riferimento alle violazioni formali commesse fino al 31 ottobre 2022, oggetto di un pvc, i termini di cui all'[articolo 20](#), comma 1, D.Lgs. 472/1997, sono prorogati di 2 anni.

Sono escluse dalla regolarizzazione le violazioni già contestate in atti divenuti definitivi alla data del 1° gennaio 2023.

In attesa del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, che disciplini le modalità di attuazione della regolarizzazione, è di supporto all'interpretazione della norma la [circolare n. 11/E/2019](#), che ha esaminato l'ultimo precedente, l'[articolo 9](#), D.L. 119/2018, convertito con modificazioni in L. 136/2018.

In via di principio, le violazioni formali sono quelle per le quali il Legislatore ha previsto sanzioni amministrative pecuniarie entro limiti minimi e massimi o in misura fissa. In pratica, siamo in presenza di inosservanze di formalità e adempimenti suscettibili di ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via potenziale; diversamente le stesse costituirebbero violazioni “*meramente formali*”, per le quali l'[articolo 6](#), D.Lgs. 472/1997, dispone, al comma 5-*bis* (introdotto dall'[articolo 7](#), comma 1, lettera a), D.Lgs. 32/2001), la non punibilità, trattandosi di violazioni che non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta, ovvero, sul versamento del tributo e che non pregiudicano l'attività di controllo svolta dall'Amministrazione finanziaria (cfr. [circolare n. 77/E/2001](#), secondo cui:

“ai fini della non punibilità della commessa violazione, le condizioni negative appena richiamate devono intendersi alternative e non concorrenti, con la conseguenza che non può configurarsi una violazione meramente formale ove manchi in concreto una sola di esse”).

La circolare n. 11/E/2019 ha fornito, a titolo esemplificativo, e non esaustivo, l'elenco delle violazioni definibili.

⁷ Articolo 19, commi da 18 a 22, D.L. 201/2011, convertito con modificazioni dalla L. 214/2011.

⁸ Articolo 19, commi da 13 a 17, del citato D.L. 201/2011, convertito con modificazioni dalla L. 214/2011.

Casistica di violazioni sanzionate e definibili	
Articolo 8 , comma 1, D.Lgs. 471/1997	Dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli approvati (tra cui sono ricomprese le dichiarazioni presentate tramite un ufficio postale), ovvero, l'errata indicazione o l'incompletezza dei dati relativi al contribuente
Articolo 11 , commi 2- <i>bis</i> e 2- <i>ter</i> , D.Lgs. 471/1997	Omessa o irregolare presentazione delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute o delle LIPE Iva, sempre che l'imposta risulta assolta (e non anche quando la violazione ha avuto effetti sulla determinazione e sul pagamento dell'imposta)
Articolo 11, comma 4, D.Lgs. 471/1997	Omessa, irregolare o incompleta presentazione degli elenchi Intrastat
Articolo 9 , D.Lgs. 471/1997	Irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili, fatta salva la rimozione delle irregolarità od omissioni
Articolo 11, comma 1, lettera b), D.Lgs. 471/1997	Omessa restituzione dei questionari inviati dall'Agenzia delle entrate o da altri soggetti autorizzati, ovvero, la restituzione dei questionari con risposte incomplete o non veritiere
Articolo 5 , comma 6, D.Lgs. 471/1997	Omissione, incompletezza o inesattezza delle dichiarazioni d'inizio, o variazione dell'attività di cui all' articolo 35 , D.P.R. 633/1972, ovvero, delle dichiarazioni di cui all' articolo 35-ter e all' articolo 74-quinquies , D.P.R. 633/1972
Articolo 11, comma 1, D.Lgs. 471/1997	Erronea compilazione della dichiarazione di cui all' articolo 8 , comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 che abbia determinato l'annullamento della dichiarazione precedentemente trasmessa invece della sua integrazione
Articolo 11, comma 1, D.Lgs. 471/1997	Anticipazione di ricavi o posticipazione di costi in violazione del principio di competenza, sempre che la violazione non incida sull'imposta complessivamente dovuta nell'anno di riferimento
Articolo 7-bis , D.Lgs. 241/1997	Tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari
Articolo 10 , D.Lgs. 241/1997	Irregolarità od omissioni compiute dagli operatori finanziari
Articolo 3 , comma 5- <i>bis</i> , D.Lgs. 175/2014	Omessa o tardiva comunicazione dei dati al Sistema tessera sanitaria
Articolo 3 , comma 3, ultimo periodo, D.Lgs. 23/2011	Omessa comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca
Articolo 6 , comma 1 e 2, D.Lgs. 471/1997	Violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni imponibili ai fini Iva, quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo; e la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione delle operazioni non imponibili, esenti o non soggette a Iva, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito
Articolo 6, comma 6, D.Lgs. 471/1997	Detrazione dell'Iva, erroneamente applicata in misura superiore a quella effettivamente dovuta e assolta dal cedente o prestatore, in assenza di frode e limitatamente alle violazioni commesse a partire dal 1° gennaio 2018
Articolo 6, commi 9- <i>bis</i> , 9- <i>bis1</i> e 9- <i>bis2</i> , D.Lgs. 471/1997	Irregolare applicazione delle disposizioni concernenti l'inversione contabile, in assenza di frode, sempre che l'imposta risulta, ancorché irregolarmente, assolta e non anche quando la violazione ne ha comportato il mancato pagamento

Articolo 8 , comma 3- <i>bis</i> , D.Lgs. 471/1997	Omessa o irregolare indicazione dei costi <i>black list</i> in dichiarazione
Articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997	Omesso esercizio dell'opzione in dichiarazione, sempre che si sia tenuto un comportamento concludente, escluse l'omesso esercizio delle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di applicazione del regime opzionale, sanabile mediante l'istituto della <i>remissione in bonis</i> di cui all' articolo 2 , comma 1, D.L. 16/2012, convertito con modificazioni dalla L. 44/2012
Articolo 11 , D.Lgs. 471/1997	Mancata iscrizione al Vies

In ordine agli atti esclusi, già il provvedimento relativo alla precedente definizione del 2018⁹ aveva individuato, analiticamente, le ipotesi in cui la regolarizzazione non trovava applicazione: le violazioni concernenti ambiti impositivi diversi da quelli di cui sopra o procedimenti conclusi in modo definitivo alla data del 31 ottobre 2022; le violazioni aventi a oggetto omessi o tardivi pagamenti; l'omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali, anche senza debito d'imposta; l'omessa presentazione dei modelli per la comunicazione degli studi di settore, ovvero, la dichiarazione di cause di inapplicabilità o esclusione insussistenti; l'indicazione di componenti negativi indeducibili, come nell'ipotesi di fatture ricevute a fronte di operazioni oggettivamente inesistenti; le irregolarità consistenti nella mancata emissione di fatture, ricevute e scontrini fiscali, quando hanno inciso sulla corretta determinazione e liquidazione del tributo; l'omessa trasmissione delle Certificazioni Uniche da parte dei sostituti; l'omessa trasmissione della dichiarazione da parte degli intermediari abilitati, gli errori collegati al visto di conformità.

SCHEDA DI SINTESI

La Legge di Bilancio 2023 – L. 197/2022 - ha previsto, fra l'altro, tutta una serie di misure di sostegno in favore del contribuente, attraverso il potenziamento degli istituti già a disposizione, e una riduzione straordinaria delle sanzioni.



La definizione agevolata delle somme dovute a seguito della liquidazione della dichiarazione, per gli anni 2019, 2020 e 2021 e la definizione per le rateizzazioni in corso. In entrambi i casi le sanzioni si applicano nella misura del 3%.



Le modifiche ai piani di rateizzazione.

⁹ Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate protocollo n. 62274/2019 del 15 marzo 2019.

Le misure per lo sport.

La definizione per le violazioni formali.



EVOLUTION
Euroconference

**COSA PUOI FARE CON
EUROCONFERENCE EVOLUTION**



NOVITÀ NORMATIVE E APPROFONDIMENTI

Le **schede di studio** prodotte dal Comitato Scientifico Euroconference in relazione a ciascuna tematica, analizzano normativa, prassi e giurisprudenza rilevante, oltre ad affrontare i casi operativi.



SCADENZE NORMATIVE SEMPRE SOTTO CONTROLLO

Lo **scadenziario** evidenzia le scadenze più rilevanti del mese con impatti sulle scritture contabili, esempi e formulari di riferimento.



TUTTE LE RISPOSTE CHE CERCHI

Un motore di ricerca avanzato che riesce a trovare il **maggior numero di contenuti in linea con la tipologia di richiesta** ordinandoli per importanza e rilevanza.

Al tempo stesso il chatbot consente l'accesso diretto a un contenuto specifico tramite il sistema **oneclick**. L'utente, dunque, non avrà come risultato una serie di documenti da analizzare ma giungerà **direttamente alla risposta**.



AGGIORNAMENTO

Il quotidiano **Euroconference News** tutti i giorni commenta le novità della prassi e della legge con sintesi d'autore.

Gli incontri settimanali live di **Euroconference In Diretta** della durata di 1 ora forniscono un puntuale aggiornamento sull'evoluzione normativa.

SCOPRI DI PIÙ

La circolare tributaria n. 1/2023

Nuova stretta dalla Legge di Bilancio 2023 per le attività “*apri e chiudi*”

Bonuzzi Alessandro – dottore commercialista e revisore legale

Premessa

Il Legislatore della Legge di Bilancio 2023, modificando e integrando l'[articolo 35](#), D.P.R. 633/1972, rubricato “*Disposizione regolamentare concernente le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività*”, interviene per rafforzare l’attività di presidio preventivo connesso all’attribuzione e all’operatività delle partite Iva.

In particolare, la novella normativa riconosce all’Agenzia delle entrate la possibilità di effettuare specifiche analisi di rischio, anche attraverso l’esibizione di documentazione, tramite cui sia possibile la verifica dell’effettivo esercizio dell’attività.

La misura si affianca alle disposizioni già previste per l’esercizio preventivo connesso all’attribuzione e all’operatività delle partite Iva contenute nel comma 15-*bis* del richiamato articolo 35, D.P.R. 633/1972 e, secondo la Relazione illustrativa alla Legge di Stabilità 2023, sarà indirizzata verso soggetti che intendono realizzare frodi fiscali:

“perpetrate spesso attraverso la costituzione di ditte individuali o società di capitali a responsabilità limitata semplificata caratterizzate da brevi periodi di operatività, finalizzate alla violazione di obblighi fiscali e contributivi, sottraendosi a ogni attività di riscossione”.

In sostanza, l’obiettivo è quello di verificare il possesso della soggettività Iva ai sensi degli articoli [4](#) e [5](#), D.P.R. 633/1972 e il regolare esercizio dell’attività d’impresa o artistico professionale.

Con il nuovo impianto normativo, inoltre, vengono regolate le modalità con le quali, successivamente al provvedimento di cessazione, può essere nuovamente richiesta l’apertura della partita Iva.

La piena efficacia della nuova disciplina è subordinata all’emanazione di uno o più provvedimenti attuativi da parte dell’Agenzia delle entrate.

Comunicazione di inizio, variazione e cessazione attività

Ai sensi dell'[articolo 35](#), comma 1, D.P.R. 633/1972, i soggetti che iniziano l'esercizio di un'attività d'impresa o professionale in Italia o costituiscono una stabile organizzazione nel territorio dello Stato devono trasmettere un'apposita comunicazione entro 30 giorni a un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle entrate.

La comunicazione di inizio attività deve essere redatta, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati con il [provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 3 giugno 2015](#); i medesimi modelli, peraltro, devono essere utilizzati per comunicare eventuali variazioni all'attività intrapresa, oppure, la sua cessazione. Si tratta:

- del modello AA7/10, da utilizzare per le dichiarazioni di inizio, variazione dati o cessazione attività da parte dei soggetti diversi dalle persone fisiche, quindi, da società, enti o associazioni;
- del modello AA9/12, da utilizzare per le dichiarazioni di inizio variazione dati o cessazione attività da parte delle persone fisiche, quali imprenditori individuali, professionisti e artisti.

I modelli AA7/10 e AA9/12 devono essere presentati secondo differenti modalità a seconda che il soggetto interessato sia o meno obbligato all'iscrizione al Registro Imprese:

- in caso di obbligo di iscrizione al Registro Imprese, i modelli devono essere presentati con il sistema "Comunicazione unica" (ComUnica), in via telematica o su supporto informatico;
- in caso in cui invece non vi sia l'obbligo di iscrizione al Registro Imprese (come accade tipicamente per i professionisti), i modelli possono essere presentati:
 - in via telematica, direttamente dal soggetto interessato o mediante il soggetto incaricato della trasmissione telematica ex [articolo 3](#), commi 2-bis e 3, D.P.R. 322/1998;
 - in duplice esemplare direttamente a qualunque ufficio dell'Agenzia delle entrate, a prescindere dal domicilio fiscale del richiedente e anche eventualmente per il tramite di persona appositamente delegata;
 - in unico esemplare con invio per mezzo del servizio postale e con raccomandata, con allegato il documento d'identità del dichiarante, a qualunque ufficio dell'Agenzia delle entrate, a prescindere dal domicilio fiscale del richiedente.

In linea di principio, andrebbe tenuto conto che il termine di 30 giorni per la presentazione del modello di inizio attività decorre per tutti i soggetti da quando sia stato posto in essere almeno un atto, fatto od operazione, attiva o passiva, prodromico e preordinato allo svolgimento dell'attività d'impresa o professionale, non assumendo invece rilevanza il momento in cui si decide di cominciare l'attività.

Il termine di 30 giorni deve essere osservato, come anticipato, anche in caso di variazione di uno dei dati inizialmente o precedentemente comunicati e in caso cessazione dell'attività.

In particolare, in caso di cessazione dell'attività, il termine per la presentazione del modello AA7/10 e AA9/12 decorre dalla data di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione dell'azienda, in quanto per esse rimangono valide le disposizioni relative al versamento dell'Iva, nonché alla fatturazione, registrazione e dichiarazione. In altri termini, siccome nel periodo di liquidazione permane lo *status* di soggetto passivo, il soggetto passivo è tenuto ad assolvere i connessi obblighi, anche sotto il profilo documentale. Con riguardo all'attività del professionista, essa non può considerarsi cessata, anche laddove le prestazioni professionali siano state interrotte, fino all'esaurimento di tutte le operazioni dirette a definire i rapporti giuridici pendenti, segnatamente quelli aventi a oggetto crediti maturati e insoluti strettamente connessi al periodo di svolgimento dell'attività professionale. Sicché il professionista può procedere con la chiusura della partita Iva non tanto quando ha cessato le proprie prestazioni professionali, ma con la fatturazione, anche anticipata rispetto all'incasso del compenso, di tutte le operazioni svolte.

Cessazione d'ufficio della partita Iva

Il comma 15-*quinques*, [articolo 35](#), D.P.R. 633/1972 contempla poi un'ipotesi di chiusura "automatica" delle partite Iva inattive. La norma, infatti, stabilisce che l'Agenzia delle entrate procede d'ufficio alla chiusura del numero di partita Iva dei soggetti che, sulla base della documentazione in possesso dell'Amministrazione finanziaria, risultano non avere esercitato, nelle 3 annualità precedenti, attività d'impresa, artistica o professionale. Il [provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 1415522 del 3 dicembre 2019](#) prevede al riguardo che:

1. le partite Iva inattive sono individuate sulla base dei riscontri automatizzati sfruttando le informazioni presenti in Anagrafe tributaria. Così facendo sono individuati i soggetti che nelle 3 annualità precedenti non hanno presentato la dichiarazione Iva o la dichiarazione dei redditi con compilato i quadri RF, RG, RE o LM;
2. se non emergono elementi tesi a far presupporre l'operatività dei soggetti diversi dalle persone fisiche, l'Amministrazione finanziaria procede anche all'estinzione del codice fiscale;
3. ciascun soggetto presumibilmente inattivo è destinatario di una comunicazione preventiva di "chiusura d'ufficio della partita Iva", inviata a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento;

4. il soggetto passivo destinatario della comunicazione preventiva, entro 60 giorni dal ricevimento della stessa, può rivolgersi a qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle entrate per fornire chiarimenti sulla propria posizione di operatore economico con soggettività Iva;
5. se il soggetto passivo diverso da persona fisica non ritiene corretta l'estinzione anche del proprio codice fiscale può richiederne la riattivazione agli uffici dell'Agenzia delle entrate, previo rilascio di adeguata motivazione;
6. l'Agenzia delle entrate, una volta valutata la documentazione e le argomentazioni addotte dal contribuente, può decidere di mantenere attivo lo *status* di soggetto passivo, archiviando la comunicazione di chiusura d'ufficio della partita Iva.

Presidio preventivo ex comma 15-bis

L'[articolo 35](#), D.P.R. 633/1972, al comma 15-*bis*, prevede una sorta di presidio preventivo connesso all'operatività delle partite Iva, che vuole operare d'anticipo rispetto all'attività di verifica ex comma 15-*quinques* che l'Amministrazione finanziaria può svolgere sulle posizioni Iva aperte e che può sfociare, come detto, nella chiusura d'ufficio delle partite Iva targate come inattive.

In particolare, la disposizione in esame riguarda misure per l'esercizio del presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite Iva. In tal senso, viene disposto che l'attribuzione del numero di partita Iva determina l'esecuzione di riscontri automatizzati per l'individuazione di elementi di rischio connessi al rilascio dello stesso, nonché l'eventuale effettuazione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività, avvalendosi dei poteri previsti dal Decreto Iva. Gli uffici verificano che i dati forniti dai soggetti per la loro identificazione ai fini dell'Iva, siano completi ed esatti. In caso di esito negativo, l'ufficio emana un provvedimento di cessazione della partita Iva e provvede all'esclusione della stessa dalla banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie.

In effetti, prima di rilasciare la partita Iva, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a effettuare controlli preventivi, finalizzati ad accertare l'effettivo esercizio dell'attività dichiarata e la ricorrenza sostanziale dei requisiti che giustificano l'attribuzione del numero di partita Iva. Tali controlli avvengono mediante riscontri automatizzati, ma anche attraverso l'esecuzione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività ai sensi dell'[articolo 51](#), D.P.R. 633/1972.

Va altresì rilevato che per effetto del comma 2-*quater*, [articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997, introdotto a opera dell'[articolo 2](#), D.L. 124/2015, è preclusa la possibilità di avvalersi della compensazione orizzontale ai

soggetti passivi ai quali sia stato notificato il provvedimento di cessazione della partita Iva ai sensi dell'[articolo 35](#), comma 15-*bis*, D.P.R. 633/1972. Tale divieto, peraltro, opera a prescindere dalla tipologia dei crediti, trovando dunque applicazione tanto per le eccedenze Iva, quanto per i crediti relativi alle altre imposte (Ires, Irap, Irpef, etc.). Resta ferma, però, la possibilità di avvalersi della richiesta di rimborso ai sensi dell'[articolo 30](#), D.P.R. 633/1972 o del riporto dell'eccedenza pregressa nella dichiarazione successiva.

Nuovo presidio preventivo rafforzato introdotto dalla Legge di Bilancio 2023

La L. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023), pubblicata sul S.O. alla Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29 dicembre 2022, con i commi da [148](#) a [150](#) dell'articolo 1, introduce nuove misure ulteriori rispetto a quelle già previste per l'esercizio del presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite Iva disposte dall'[articolo 35](#), comma 15-*bis*, D.P.R. 633/1972.

Il primo luogo, a opera del comma 148, vengono inseriti nell'articolo 35, D.P.R. 633/1972, i commi 15-*bis.1* e 15-*bis.2*.

Nello specifico il nuovo comma 15-*bis.1* stabilisce che, ai fini del rafforzamento del presidio previsto dal comma 15-*bis*, l'Agenzia delle entrate effettua specifiche analisi del rischio connesso al rilascio di nuove partite Iva, a esito delle quali l'Amministrazione finanziaria invita il contribuente a presentarsi in ufficio per esibire la documentazione prevista agli articoli [14](#) (per le imprese commerciali) e [19](#) (per i professionisti) D.P.R. 600/1973, ove obbligatoria. Si tratta, sostanzialmente, di scritture contabili delle imprese commerciali, delle società e degli enti equiparati nonché degli esercenti arti e professioni. L'esibizione di tale documentazione è volta a consentire in ogni caso la verifica dell'effettivo esercizio dell'attività di esercizio di impresa nonché di arti e professioni e per dimostrare, sulla base di documentazione idonea, l'assenza dei profili di rischio individuati. In caso di mancata comparizione di persona del contribuente, ovvero, di esito negativo dei riscontri operati sui documenti eventualmente esibiti, l'ufficio emana un provvedimento di cessazione della partita Iva. Si noti che, a differenza di quanto previsto dal comma 15-*bis*, sulla base del dato letterale del comma 15-*bis.1*, l'esito negativo dei riscontri operati non determinerebbe anche l'esclusione della partita Iva dalla banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie; tuttavia, non si può fare a meno di rilevare che l'esclusione dal Vies potrebbe derivare "in automatico" dalla cessazione della partita Iva stessa. Invece, alla nuova ipotesi di cessazione della partita Iva contemplata dal comma 15-*bis.1*, non pare possa applicarsi per analogia la preclusione della possibilità di avvalersi della compensazione orizzontale

prevista dall'[articolo 17](#), comma 2-*quater*, D.Lgs. 241/1997, atteso il mancato specifico riferimento in tale ultima disposizione al nuovo comma inserito dalla Legge di Bilancio 2023.

Il successivo nuovo comma 15-*bis*.2, [articolo 35](#), D.P.R. 633/1972 prevede che, ferma restando la disciplina applicabile nelle ipotesi in cui la cessazione della partita Iva comporti l'esclusione della stessa dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie, in caso di cessazione ai sensi dei commi 15-*bis* e 15-*bis*.1, la partita Iva può essere successivamente richiesta dal medesimo soggetto, come:

- imprenditore individuale;
- lavoratore autonomo; o
- rappresentante legale di società, associazione o ente, con o senza personalità giuridica, costituite successivamente al provvedimento di cessazione della partita Iva, solo previo rilascio di polizza fideiussoria o fideiussione bancaria per la durata di 3 anni dalla data del rilascio e per un importo non inferiore a 50.000 euro.

Inoltre, in caso di eventuali violazioni fiscali commesse antecedentemente all'emanazione del provvedimento di cessazione, l'importo della fideiussione deve essere pari alle somme, se superiori a 50.000 euro, dovute a seguito di dette violazioni fiscali, sempreché non sia intervenuto il versamento delle stesse.

Il [comma 149](#) dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2023 introduce il nuovo comma 7-*quater*, [articolo 11](#), D.Lgs. 471/1997, in materia di violazioni nel comparto delle imposte dirette e dell'Iva. Con tale norma si prevede che il contribuente destinatario del provvedimento emesso ai sensi dell'articolo 35, commi 15-*bis* e 15-*bis*.1, D.P.R. 633/1972 – quindi il provvedimento di cessazione della partita Iva - è soggetto alla sanzione amministrativa pecuniaria pari a 3.000 euro, irrogata contestualmente al provvedimento che dispone la cessazione della partita Iva. In questa ipotesi viene espressamente stabilito che non trova applicazione il c.d. cumulo giuridico di cui all'[articolo 12](#), D.Lgs. 472/1997, in materia di sanzioni inflitte per concorso di violazioni di norme tributarie.

Da ultimo, il [comma 150](#) prevede che con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate di prossima emanazione saranno stabiliti criteri, modalità e termini per l'attuazione, anche progressiva, delle disposizioni in esame. Al riguardo, si noti che il Legislatore non fissa alcun termine per la pubblicazione delle regole operative; resta comunque fermo il termine di 60 giorni di cui all'[articolo 3](#), comma 2, L. 212/2000.

Probabilmente, i provvedimenti ex comma 15-bis.1, [articolo 35](#), D.P.R. 633/1972 saranno emanati sulla scorta del [provvedimento n. 110418 del 12 giugno 2017](#), attuativo del precedente comma 15-bis, secondo cui la valutazione del rischio è prioritariamente orientata su:

- elementi di rischio riconducibili al titolare della ditta individuale o al rappresentante legale, agli amministratori e ai soci della persona giuridica titolare della partita Iva;
- elementi di rischio relativi alla tipologia e alle modalità di svolgimento dell'attività operativa, finanziaria, gestionale, nonché ausiliaria da parte del soggetto titolare della partita Iva;
- elementi di rischio relativi alla posizione fiscale del soggetto titolare della partita Iva, con particolare riferimento alle omissioni e/o incongruenze nell'adempimento degli obblighi di versamento o dichiarativi;
- elementi di rischio relativi a collegamenti con soggetti direttamente e/o indirettamente coinvolti in fenomeni evasivi o fraudolenti.

Esclusa la paventata responsabilità solidale del professionista sulla sanzione

Nella prima versione dell'attuale [comma 149](#) era previsto che l'intermediario che trasmetteva per conto del contribuente la dichiarazione di inizio attività dovesse rispondere in solido della sanzione amministrativa pecuniaria pari a 3.000 euro.

Ciò ha determinato le proteste dei rappresentanti delle diverse categorie professionali coinvolte. In particolare, il Cndcec ha avuto modo di rilevare che:

“Nel condividere lo spirito della norma, volta a prevenire comportamenti abusivi “mordi e fuggi”, si ritiene invece non condivisibile il regime sanzionatorio applicabile, in particolare nella parte in cui viene prevista, ai sensi degli articoli 5, commi 3 e 4, e 9, D.Lgs. 472/1997, la responsabilità solidale dell'intermediario che trasmette telematicamente la dichiarazione di inizio attività.

Al riguardo, la relazione illustrativa all'articolo 36 in esame chiarisce che la responsabilità solidale scatta nei confronti dell'intermediario che abbia agito con dolo o colpa grave, salvo che quest'ultimo non sia in grado di dimostrare il proprio errore incolpevole, avendo adottato la diligenza connessa al proprio profilo professionale, quale ad esempio l'adeguata verifica della clientela.

Pur così delimitato il perimetro di applicazione della responsabilità solidale, la disposizione introduce, in ogni caso, un aggravio di responsabilità a carico dell'intermediario che risulta ingiustificato, non disponendo certo quest'ultimo degli strumenti e dei poteri riconosciuti all'Agenzia delle entrate per verificare l'affidabilità del soggetto che richiede l'attribuzione della partita Iva.

L'intermediario può essere quindi chiamato a rispondere in solido di una sanzione di ben 3.000 euro, per una violazione che si perfeziona soltanto dopo l'apertura della partita Iva in caso di mancata comparizione di persona del contribuente ovvero di esito negativo dei riscontri operati sui documenti eventualmente esibiti, e dunque attraverso controlli ex post dell'Agenzia delle entrate che, conseguentemente, l'intermediario è impossibilitato a conoscere all'atto della trasmissione telematica della dichiarazione di inizio attività.

Il che si traduce in una impropria attribuzione di responsabilità a carico dell'intermediario per comportamenti del contribuente soltanto successivi all'incarico ricevuto e neppure prevedibili all'atto dell'effettuazione dell'adempimento.

Per tali motivi si propone, con riferimento alla sanzione di 3.000 euro prevista per il destinatario del provvedimento di cessazione della partita Iva, l'eliminazione della disposizione relativa alla responsabilità solidale dell'intermediario che trasmette per conto del contribuente la dichiarazione di inizio attività”.

Fortunatamente, la spinta arrivata dal mondo delle professioni ha fatto fare un passo indietro al Legislatore. La “protesta” si è dunque concretizzata nell'eliminazione della parte della norma che prevedeva – in effetti in modo del tutto irragionevole – la responsabilità sanzionatoria solidale del professionista.

SCHEDA DI SINTESI

Il comma 15-*quinques*, articolo 35, D.P.R. 633/1972 stabilisce che l'Agenzia delle entrate procede d'ufficio alla chiusura del numero di partita Iva dei soggetti che risultano non aver esercitato, nelle 3 annualità precedenti, attività d'impresa, artistica o professionale.



L'articolo 35, D.P.R. 633/1972, al comma 15-*bis*, prevede una sorta di presidio preventivo connesso all'operatività delle partite Iva, che può sfociare nella chiusura d'ufficio delle partite Iva targate come inattive.



La Legge di Bilancio 2023 inserisce nell'articolo 35, D.P.R. 633/1972:

- il comma 15-*bis*.1, che introduce nuove misure ulteriori rispetto a quelle già previste per l'esercizio del presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite Iva disposte dal comma 15-*bis*;
- il comma 15-*bis*.2, secondo cui, in caso di cessazione della partita Iva ai sensi dei commi 15-*bis* e 15-*bis*.1, la stessa può essere successivamente richiesta solo previo rilascio di polizza

fideiussoria o fideiussione bancaria per la durata di 3 anni dalla data del rilascio e per un importo non inferiore a 50.000 euro.



Si prevede inoltre che il contribuente destinatario del provvedimento cessazione della partita Iva emesso ai sensi dell'articolo 35, commi 15-*bis* e 15-*bis*.1, D.P.R. 633/1972 è soggetto alla sanzione amministrativa pecuniaria pari a 3.000 euro.

È esclusa la responsabilità solidale del professionista.



La nuova serie di **podcast** sulle riviste Euroconference

FISCALE



Euroconference
Editoria

Segui il canale Euroconference Editoria su Spotify e ascolta gli ultimi episodi

La circolare tributaria n. 1/2023

Crediti d'imposta energia elettrica e gas prorogati al I trimestre 2023

Laura Fava – dottore commercialista e revisore legale

La Legge di Bilancio per il 2023 ha prorogato al I trimestre 2023, innalzandone le misure, i crediti d'imposta, già concessi alle imprese nel 2022, in relazione alle spese sostenute per l'acquisto e il consumo di energia elettrica e gas. Secondo le modalità già note, le disposizioni regolano la fruizione attraverso l'utilizzo diretto in compensazione dei crediti, concesso fino al termine ultimo del 31 dicembre 2023, nonché il regime della cedibilità del credito. Si attende un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate con cui saranno rese note le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d'imposta.

Crediti d'imposta gas ed energia elettrica: nuove misure per il I trimestre 2023

Al fine di contrastare l'aumento dei costi dell'energia elettrica e del gas in capo alle imprese, l'articolo 1, commi da [2](#) a [9](#), L. 197/2022 (c.d. Legge di Bilancio 2023) estende al I trimestre 2023 alcuni crediti d'imposta già introdotti nel 2022 dai DD.LL. 4/2022, 17/2022, 21/2022, 50/2022, 115/2022, 144/2022 e 176/2022 per le spese relative all'energia elettrica e al gas sostenuti fino al mese di dicembre 2022. Oltre a prorogare al I trimestre l'agevolazione già nota, la Legge di Bilancio 2023 ne ha elevato la misura. In particolare, il contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, è riconosciuto nella misura del:

– 45% (in luogo del precedente 40%) delle spese sostenute per la componente energetica¹ acquistata ed effettivamente utilizzata nel I trimestre 2023, per le imprese a forte consumo di energia elettrica (c.d. "imprese energivore"), a condizione che i costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati

¹ Rientra nel costo della componente di energia elettrica anche il costo sostenuto per le garanzie di origine e la spesa sostenuta per la CO₂ riferita all'energia elettrica effettivamente consumata nel trimestre di riferimento, anche se riportate in una voce separata della medesima fattura e non inglobate nel prezzo specifico della stessa (circolari [n. 25/E/2022](#) e [n. 36/E/2022](#)).

sulla base della media del IV trimestre dell'anno 2022 al netto delle imposte² e degli eventuali sussidi, abbiano subito un incremento superiore al 30%³ rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019;

L'agevolazione spetta anche alle imprese energivore in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta e dalle stesse autoconsumata nel I trimestre 2023. In tal caso, l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è determinato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito di imposta va calcolato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media, relativa al I trimestre 2023, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica (PUN, ovvero, il prezzo di riferimento dell'energia elettrica in Italia acquistata alla borsa elettrica).

– 35% (in luogo del precedente 30%) delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel I trimestre 2023, per le imprese dotate di contatori di energia elettrica di specifica potenza disponibile, pari o superiore a 4,5 kWh, diverse dalle imprese energivore, a condizione che il prezzo della componente energetica, calcolato sulla base della media riferita al IV trimestre dell'anno 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento per kWh superiore al 30% rispetto al corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019;

L'agevolazione inizialmente concessa alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, è stata successivamente riconosciuta a un novero più ampio di imprese. Infatti, l'[articolo 1](#), comma 3, D.L. 144/2022, oltre a incrementare la misura dell'agevolazione al 30% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nei mesi di ottobre e novembre 2022 (in luogo del precedente 15%), ha ammesso all'agevolazione anche le imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW.

– 45% (in luogo del precedente 40%) della spesa sostenuta dalle imprese a forte consumo di gas naturale (c.d. "imprese gasivore") per l'acquisto del gas naturale, consumato nel I trimestre 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, a condizione che il prezzo di riferimento del gas naturale,

² Si precisa che l'Iva non va considerata né con riferimento al calcolo del costo medio ai fini del raffronto tra i 2 trimestri né con riferimento all'ammontare della spesa sostenuta su cui parametrare il credito d'imposta in commento ([circolare n. 25/E/2022](#)). Non concorrono altresì al calcolo del costo medio le spese di trasporto e le coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica.

³ "Il costo medio del kWh sulla base del quale si calcola l'aumento del 30% si determina tenendo conto del rapporto tra totale della componente energia elettrica (prezzo, più perdite, più commercializzazione, più dispacciamento, anche ove tali componenti non siano distintamente indicate nel prezzo della componente energia) e il consumo effettivo del trimestre" (circolare n. 25/E/2022).

calcolato come media, riferita al IV trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero (MI-GAS) pubblicato dal Gestore dei mercati energetici, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019;

– 45% (in luogo del precedente 40%) della spesa sostenuta, dalle imprese non gasivore, per l'acquisto del gas naturale, consumato nel I trimestre 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, a condizione che il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al IV trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero (MI-GAS) pubblicato dal Gestore dei mercati energetici, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Si ritiene che possano trovare agevole applicazione i chiarimenti forniti sul tema nelle varie pronunce di prassi pubblicate dall'Agenzia delle entrate nel corso del 2022⁴. A tal proposito, possono ritenersi beneficiarie dell'agevolazione anche le imprese non ancora costituite alla data del 1° ottobre 2019, le quali (in assenza dei dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto, ossia del costo medio della componente energia elettrica dell'ultimo trimestre 2019, da confrontare con l'ultimo trimestre 2022) dovranno considerare la somma delle seguenti componenti:

– valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (PUN) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 48,11 euro/MWh;

– valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (PD) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 11,80 euro/MWh⁵

per un importo complessivo pari a 59,91 euro/MWh⁵.

Si ricorda che rientrano nella definizione di “*imprese energivore*” le imprese a forte consumo di energia elettrica identificate, in base alle disposizioni del D.M. 21 dicembre 2017, come quelle che hanno un consumo medio di energia elettrica, calcolato nel periodo di riferimento, pari ad almeno 1 GWh/anno e che rispettano uno dei seguenti requisiti:

– operano nei settori dell'allegato 3 alla Disciplina in materia di aiuti di Stato a favore dell'ambiente e dell'energia 2014-2020 (estrazione di minerali, produzione di oli e grassi, tessitura, produzione di cemento, fabbricazione di componenti elettronici, etc.);

– operano nei settori dell'allegato 5 alla Disciplina in materia di aiuti di Stato a favore dell'ambiente e dell'energia 2014-2020 (altri settori minerari e manifatturieri non inclusi nell'allegato 3) e sono

⁴ Circolari [n. 13/E/2022](#), [n. 20/E/2022](#), [n. 25/E/2022](#) e [n. 36/E/2022](#).

⁵ Circolari n. 13/E/2022 e n. 36/E/2022.

caratterizzate da un indice di intensità elettrica positivo determinato, sul periodo di riferimento, in relazione al valore medio triennale del valore aggiunto lordo a prezzi di mercato non inferiore al 20%;

– non rientrano fra quelle di cui ai precedenti punti, ma sono ricomprese negli elenchi delle imprese a forte consumo di energia redatti, per gli anni 2013 o 2014, dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali (CSEA) in attuazione dell'[articolo 39](#), D.L. 83/2012.

Viene, invece, definita “*impresa a forte consumo di gas naturale*” quella di cui all’elenco per l’anno 2023 pubblicato dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali operante in uno dei settori di cui all’allegato 1 al D.M. 541/2021.

Secondo le disposizioni di quest’ultimo Decreto, le imprese a forte consumo di gas naturale sono quelle che:

- a) operano nei settori elencati nell’allegato 1 al medesimo Decreto;
- b) hanno un consumo medio di gas naturale, calcolato per il periodo di riferimento, pari ad almeno 1 GWh/anno (ovvero 94.582 Sm³/anno, considerando un potere calorifico superiore per il gas naturale pari a 10,57275 kWh/Sm³);
- c) hanno consumato, nel I trimestre solare dell’anno 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25% di tale volume di gas naturale (indicato all’articolo 3, comma 1, medesimo Decreto), al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici.

La Cassa per i servizi energetici e ambientali (CSEA), nel rispetto delle disposizioni impartite dall’Autorità di regolazione per energia reti e ambiente (ARERA), è tenuta a costituire, in riferimento a ciascun anno di competenza, l’elenco delle imprese a forte consumo di gas naturale.

Di seguito le nuove misure dei crediti d’imposta a favore delle imprese a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenute per l’acquisto di gas naturale ed energia elettrica nel I trimestre 2023.

	Imprese energivore	Imprese non energivore	Imprese a forte consumo di gas naturale	Imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale
% credito d’imposta	45%	35%	45%	45%

Regime fiscale, cedibilità e controlli dei crediti d’imposta energia elettrica e gas

In continuità con le precedenti, già richiamate, disposizioni normative sul tema, anche la Legge di Bilancio per il 2023 prevede che le imprese non energivore e/o non gasivore beneficiarie del contributo possano chiedere al proprio fornitore di energia elettrica o di gas di ricevere una comunicazione nella

quale saranno riportati il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare del credito d'imposta spettante per il I trimestre 2023. Ciò a condizione che il fornitore nel IV trimestre 2022 e I trimestre 2023 sia lo stesso da cui l'impresa si riforniva nel IV trimestre 2019. In tal caso, il fornitore, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, dovrà fornire la suddetta comunicazione. In buona sostanza, la comunicazione in relazione al contributo del I trimestre 2023 dovrà pervenire al cliente, previa richiesta, entro il 30 maggio 2023, pena l'applicabilità di sanzioni. Le sanzioni applicabili in caso di mancata ottemperanza nonché il contenuto della comunicazione saranno definite con provvedimento dell'Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (ARERA), la cui emanazione è prevista entro 10 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio, quindi, entro il prossimo 10 gennaio 2023.

Per quanto riguarda la fruibilità dei crediti d'imposta in commento, si segnala che:

– sono utilizzabili esclusivamente in compensazione, tramite il modello F24, da presentare esclusivamente attraverso i canali telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle entrate, entro la data del 31 dicembre 2023, ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997. È preclusa la possibilità di richiesta a rimborso;

Si ricorda che i crediti d'imposta relativi al III trimestre 2022, al periodo ottobre-novembre 2022 e quelli relativi al mese di dicembre 2022 devono essere utilizzati entro il 30 giugno 2023.

Con la [risoluzione n. 81/E/2022](#) è stata, invece, definita la chiusura dei codici tributo⁶ per l'utilizzo in compensazione, tramite F24, dei *bonus* energia e gas relativi alle spese sostenute nel I e II trimestre, la cui disciplina di riferimento prevedeva l'utilizzabilità in compensazione entro la data del 31 dicembre 2022. Dal 1° gennaio 2023 l'operatività dei suddetti codici tributo è limitata alla modalità di utilizzo "a debito" nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione.

– non sono assoggettati alle limitazioni di cui all'articolo 1, [comma 53](#), L. 244/2007 e all'[articolo 34](#), L. 388/2000;

Ne consegue che non trovano applicazione:

– il limite annuale di 250.000 euro applicabile ai crediti d'imposta agevolativi;

⁶ 6960 (e 7720 in caso di cessione) credito d'imposta imprese energivore, 1° trimestre 2022; 6961 (e 7721 in caso di cessione) credito d'imposta imprese energivore, II trimestre 2022; 6966 (e 7722 in caso di cessione) credito d'imposta imprese gasivore, I trimestre 2022; 6962 (e 7723 in caso di cessione) credito d'imposta imprese gasivore, II trimestre 2022; 6963 (e 7724 in caso di cessione) credito d'imposta imprese non energivore, II trimestre 2022; 6964 (e 7725 in caso di cessione) credito d'imposta imprese non gasivore, II trimestre 2022.

– il limite generale di compensabilità dei crediti d'imposta e contributi previsto per ciascun anno solare, pari a 2 milioni di euro.

- non concorrono alla formazione del reddito d'impresa e della base imponibile Irap;
- non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli [61](#) e [109](#), comma 5, Tuir;
- sono cumulabili con altre agevolazioni aventi a oggetto i medesimi costi, a condizione che non si superi il costo sostenuto, tenuto altresì conto della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap.

In alternativa alla fruizione diretta, è consentita la cessione del credito d'imposta maturato, solo per intero, senza facoltà di successiva cessione e previa apposizione del visto di conformità. Di conseguenza, l'eventuale utilizzo parziale in compensazione tramite modello F24 impedisce la successiva cessione della quota non utilizzata. La cessione del credito d'imposta è comunicata all'Agenzia delle entrate tramite l'apposito modello approvato, trasmesso utilizzando esclusivamente i canali telematici dell'Agenzia delle entrate. Le modalità attuative relative alla cessione e alla tracciabilità saranno oggetto di un successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Al fine di uniformare la cessione dei crediti in commento a quella prevista dall'[articolo 121](#), D.L. 34/2020 in materia di *bonus* edilizi, è fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate in favore di:

- banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'[articolo 106](#) del Testo Unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al D.Lgs. 385/1993;
- società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'[articolo 64](#) del predetto Testo Unico;
- imprese di assicurazione autorizzate a operare in Italia ai sensi del D.Lgs. 209/2005.

Per espressa previsione normativa, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima, sono applicabili le disposizioni di cui all'[articolo 122-bis](#), comma 4, D.L. 34/2020, in base al quale i soggetti obbligati di cui all'[articolo 3](#), D.Lgs. 231/2007, intermediari abilitati che intervengono nelle predette cessioni, non procedono all'acquisizione del credito in tutti i casi in cui ricorrono gli obblighi di segnalazione delle operazioni sospette e di astensione rispettivamente previsti dagli articoli [35](#) e [42](#), D.Lgs. 231/2007.

Le imprese beneficiarie sono tenute a chiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto ai crediti d'imposta oggetto di cessione. Fermi restando gli obblighi di conservazione documentale previsti in capo ai soggetti che rilasciano il visto di conformità, il contribuente è tenuto a conservare la documentazione attestante il

rilascio del visto di conformità, unitamente ai documenti giustificativi⁷ delle spese che danno diritto al credito d'imposta.

I crediti acquisiti dal cessionario potranno essere dallo stesso fruiti secondo le medesime modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente e comunque entro la scadenza del 31 dicembre 2023.

Viene altresì stabilita l'applicabilità delle disposizioni di cui all'[articolo 122-bis](#), D.L. 34/2020, (relative alla facoltà dell'Agenzia delle entrate di sospendere, per un periodo non superiore a 30 giorni, gli effetti delle comunicazioni delle cessioni che presentano profili di rischio) nonché, in quanto compatibili, dell'[articolo 121](#), commi da 4 a 6, D.L. 34/2020 (sui poteri di controllo e di recupero in capo all'Agenzia delle entrate degli importi non spettanti).

Si ricorda che il credito d'imposta energia elettrica e gas non è assoggettato alla disciplina degli aiuti di Stato in regime *de minimis*.

Per quanto concerne il termine iniziale di fruizione del credito d'imposta, in assenza di una esplicita previsione normativa, è possibile ritenere che lo stesso decorra dal momento di maturazione del credito, ossia dalla data in cui risultano verificati i presupposti soggettivo e oggettivo nonché gli obblighi di certificazione previsti dalla disciplina agevolativa in commento⁸.

È possibile utilizzare in compensazione anche in un momento antecedente rispetto alla conclusione del trimestre di riferimento i crediti d'imposta in commento, a condizione che le spese per l'acquisto dell'energia elettrica e del gas naturale consumati, con riferimento alle quali è calcolato il credito d'imposta spettante, possano considerarsi sostenute, secondo i criteri di cui all'[articolo 109](#), Tuir, nel predetto trimestre e il loro sostenimento sia documentato mediante il possesso della/e fattura/e di acquisto⁹.

Le agevolazioni in commento dovranno essere indicate nel modello dichiarativo relativo al periodo d'imposta 2022, all'interno del quadro RU, fermo restando la possibilità di utilizzo anche in data antecedente la presentazione del dichiarativo da cui emergono e la possibilità di compensazione, anche per importi superiori a 5.000 euro annui, senza l'obbligo della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi con apposto il visto di conformità.

⁷ Per "documentazione certificativa" deve intendersi la documentazione probatoria che consente la verifica della sussistenza dei requisiti e del calcolo del credito d'imposta spettante. Nello specifico, si tratta delle fatture di acquisto ricevute in relazione alle spese per l'energia elettrica consumata ovvero, in caso di autoproduzione e autoconsumo di energia elettrica, delle fatture di acquisto del combustibile utilizzato a tal fine nonché delle misurazioni registrate dai relativi contatori o delle risultanze della contabilità industriale ([circolare n. 25/E/2022](#)).

⁸ [Circolare n. 13/E/2022](#).

⁹ *Faq* Agenzia delle entrate pubblicata sul sito istituzionale in data 11 aprile 2022 e circolare n. 13/E/2022.

SCHEDA DI SINTESI

L'articolo 1, commi da 2 a 9, L. 197/2023 (c.d. "Legge di Bilancio 2023") estende al I trimestre 2023, elevandone le percentuali, i crediti d'imposta già concessi alle imprese fino al mese di dicembre 2022, in relazione ai costi sostenuti per l'acquisto e l'effettivo consumo dell'energia elettrica e del gas naturale.



In particolare, il credito d'imposta riconosciuto nel I trimestre 2023 alle imprese energivore incrementa dal 40% (dicembre 2022) al 45%, mentre dal 30 al 35% alle imprese diverse da quelle energivore. Per le imprese gasivore e quelle diverse da esse la misura incrementa dal 40% al 45%.



In tema di fruibilità delle agevolazioni in commento si segnala che con la risoluzione n. 81/E/2022 è stata definita la chiusura (al 31 dicembre 2022) dei codici tributo previsti per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta relativi alle spese sostenute per l'acquisto e il consumo effettivo di gas ed energia elettrica nel I e II trimestre 2022.



Il termine per l'utilizzo dei crediti d'imposta relativi al I trimestre 2023 è fissato al 31 dicembre 2023. Resta ferma la data del 30 giugno 2022 per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta relativi al III e IV° trimestre 2022.



Le modalità di utilizzo sono quelle già note, previste dalle disposizioni normative precedenti che hanno regolato la fruibilità delle agevolazioni in commento nel corso del 2022. Oltre alla possibilità di fruizione diretta dell'agevolazione, in compensazione tramite modello F24, è prevista la possibilità di cedere il credito maturato.



Con un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate dovranno essere definite le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d'imposta. Infine, entro il 10 gennaio 2023, l'Arera dovrà definire il contenuto della comunicazione che, su espressa richiesta delle imprese beneficiarie, il fornitore del servizio fornisce al fine di comunicare il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare del credito d'imposta spettante, nonché le sanzioni applicabili in caso di mancata ottemperanza da parte del fornitore.

La circolare tributaria n. 1/2023

Legge di Bilancio 2023: novità in materia di regime forfetario

Sandro Cerato – direttore scientifico Centro Studi Tributarî Euroconference

Premessa

L'articolo 1, commi [54-89](#), L. 190/2014 (c.d. Legge di Bilancio 2015), ha introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2015, un regime fiscale agevolato (c.d. regime forfetario) rivolto alle persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, in possesso di determinati requisiti, al fine di superare, progressivamente, le criticità riscontrate per effetto della sovrapposizione di preesistenti regimi agevolativi destinati a soggetti con caratteristiche simili: regime fiscale di vantaggio e quello delle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo (D.L. 98/2011 e L. 244/2007).

Dalla sua introduzione, il regime forfetario è stato oggetto di rilevanti modifiche, le ultime delle quali introdotte dalla L. 197/2022 (c.d. Legge di Bilancio 2023) e che hanno interessato:

- l'incremento da 65.000 a 85.000 euro del limite di ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel medesimo;
- la fuoriuscita automatica e immediata dal citato regime nel caso in cui, in corso d'anno, i ricavi o i compensi percepiti superino il limite di 100.000 euro.

Le modifiche sono in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2023.

Va evidenziato che la Legge di Bilancio 2023 non incide sull'ulteriore requisito d'accesso relativo alle spese per lavoro (sostenibili nell'anno precedente per un importo complessivo lordo non superiore a 20.000 euro) e sulle condizioni ostative (o di esclusione) elencate al [comma 57](#), articolo 1, L. 190/2014 (di cui si dirà brevemente in seguito).

Alla luce delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2023, consegue che, per il periodo d'imposta in corso (2023), il regime forfetario è applicabile se, con riferimento all'anno precedente (2022), sono nel contempo soddisfatti i seguenti requisiti:

- ricavi conseguiti o compensi percepiti, ragguagliati ad anno, di ammontare non superiore a 85.000 euro;

– sostenimento di spese per lavoratori e collaboratori di ammontare non superiore, nell'anno precedente, a 20.000 euro.

Ricavi o compensi di ammontare non superiore a 85.000 euro

Per effetto delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2023, l'accesso al regime forfetario, nonché il mantenimento dello stesso negli anni successivi, è possibile per i soggetti che hanno percepito, nell'anno precedente, ricavi e compensi derivanti dall'esercizio dell'attività d'impresa, di arte o professione, non superiori al nuovo limite di 85.000 euro.

Tipologia di attività	Soglia di ricavi/compensi per l'accesso al regime forfetario
Industrie alimentari e delle bevande (codice attività 10 e 11)	85.000 euro
Commercio all'ingrosso e al dettaglio (codice attività 45, da 46.2 a 46.9, da 47.1 a 47.7, 47.9)	
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande (codice attività 47.81)	
Commercio ambulante di altri prodotti (codice attività 47.82 e 47.89)	
Costruzioni e attività immobiliari (codice attività 41, 42, 43, 68)	
Intermediari del commercio (codice attività 46.1)	
Servizi di alloggio e di ristorazione (codice attività 55 e 56)	
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari e assicurativi (codice attività da 64 a 66, da 69 a 75, da 85 a 88)	

Per gli imprenditori individuali, ai fini del computo del nuovo limite di 85.000 euro, rilevano i ricavi derivanti dall'esercizio dell'attività d'impresa, ivi incluso il valore dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore. Il limite in parola deve, inoltre, essere calcolato considerando anche i ricavi relativi a un'attività cessata, diversa da quella iniziata nel corso dell'anno successivo e per la quale si intende usufruire del regime forfetario.

I ricavi o i compensi relativi all'anno precedente sono calcolati applicando lo stesso criterio (competenza o cassa) previsto dal regime fiscale e contabile applicato in quel periodo d'imposta. Conseguentemente, se nel 2022 era applicato il regime di contabilità semplificata per cassa, l'impresa deve considerare i soli ricavi incassati in tale anno.

Per i professionisti rilevano, ai fini del computo del nuovo limite di 85.000 euro, i compensi assunti al netto dell'Iva addebitata in fattura e del contributo integrativo alle Casse previdenziali private, a eccezione della maggiorazione del 4% addebitata ai committenti in via definitiva dai professionisti

iscritti alla gestione separata Inps, la quale concorre nel computo del predetto limite di compensi, ai fini dell'accesso o della permanenza nel regime forfetario.

Con la [risposta a interpello n. 202/E/2019](#), l'Agenzia delle entrate ha chiarito che i compensi percepiti per l'incarico di consigliere di amministrazione presso una clinica privata, da parte di un soggetto che svolge l'attività professionale di medico chirurgo, si qualificano come redditi di lavoro autonomo di cui all'[articolo 53](#), Tuir e, pertanto, ai fini dell'accesso al regime forfetario, il superamento della soglia di 65.000 euro (ora 85.000 euro) deve essere verificata considerando il complesso dei compensi percepiti dalle attività svolte.

Contributo a fondo perduto Coronavirus

Con la [risposta a interpello n. 443/E/2021](#), l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, i contributi a fondo perduto percepiti in relazione all'emergenza Coronavirus non devono essere computati nel limite di 65.000 euro (ora 85.000 euro) di ricavi e compensi ai fini dell'accesso o della permanenza nel regime forfetario in commento.

Ricavi o compensi dichiarati ai fini Isa

Nel computo del limite dei ricavi, ai fini dell'accesso e permanenza nel regime forfetario, non rilevano i maggiori ricavi o compensi dichiarati ai fini degli Isa, così come prescritto dall'articolo 1, [comma 55](#), lettera a), L. 190/2014. Diversamente, concorre alla formazione delle soglie di accesso al regime forfetario ogni altro ricavo o compenso, compresi quelli derivanti da operazioni poste in essere con la Città del Vaticano e con San Marino.

Come precisato dall'Amministrazione finanziaria, il riferimento espresso alle operazioni poste in essere con la Città del Vaticano e con San Marino è giustificato dal fatto che, nel regime forfetario, sono precluse le cessioni all'esportazione, tra cui vi rientrano appunto le operazioni citate ([circolare n. 6/E/2015](#)).

Esercizio contemporaneo di più attività

Nella particolare ipotesi di esercizio contemporaneo di più attività contraddistinte da differenti codici ATECO, ai fini del computo del nuovo limite di 85.000 euro, occorre considerare la somma dei ricavi e dei compensi realizzati dalle diverse attività esercitate.

Conseguentemente, qualora una persona fisica esercitasse contestualmente un'attività di lavoro autonomo e un'attività d'impresa, ai fini del predetto limite di 85.000 euro, occorre considerare la somma dei ricavi e dei compensi di entrambe le attività esercitate. Diversamente, qualora la persona fisica esercitasse contestualmente un'attività agricola nel rispetto dei limiti prescritti dall'[articolo 32](#), Tuir e una o più attività commerciali a essa connesse, ai fini del calcolo del predetto limite, occorre considerare esclusivamente la somma dei ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività commerciali esercitate.

Compensi percepiti a titolo di diritti d'autore

Anche i compensi derivanti dalla cessione del diritto d'autore di cui all'[articolo 53](#), comma 2, lettera b), Tuir, concorrono alla verifica del nuovo limite di 85.000 euro per l'accesso al regime forfetario, ma soltanto se correlati all'attività di lavoro autonomo svolta.

Come precisato dalla prassi amministrativa, i compensi derivanti dalla cessione del diritto d'autore si ritengono correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta se, sulla base di un esame degli specifici fatti e circostanze, gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo ([circolare n. 9/E/2019](#)).

Con la successiva [risposta a interpello n. 517/E/2019](#), l'Agenzia delle entrate ha altresì precisato che i compensi a titolo di diritto d'autore percepiti durante il regime forfetario, se effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta:

- beneficiano della sola deduzione forfetaria nella misura del 25%, ovvero del 40% se percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni, prevista dall'[articolo 54](#), comma 8, Tuir;
- si cumulano con gli altri compensi percepiti dal professionista, soggetti invece alle ordinarie aliquote di abbattimento forfetario variabili in base alla tipologia di attività, e sull'ammontare complessivo è applicata l'imposta sostitutiva del 15% (o del 5%);
- sono soggetti alle stesse modalità di certificazione dei compensi previste per il regime agevolato, con conseguente esclusione dalla ritenuta d'acconto.

Ai fini dell'esonero dalla ritenuta, il sostituto d'imposta ha l'onere di acquisire, dal contribuente, una dichiarazione che attesti, sotto la propria responsabilità, che i compensi percepiti per diritti d'autore sono correlati all'attività autonoma esercitata in regime forfetario.

Con la [risposta a interpello n. 195/E/2019](#), è stato chiarito, infine, che non è possibile applicare il regime forfetario se, alla data di apertura della partita Iva, il contribuente sia già a conoscenza del dispositivo

di una sentenza che riconosca, a favore del medesimo, ricavi o compensi superiori alla soglia di 65.000 euro (85.000 euro) che verranno pagati durante il periodo di fruizione del regime agevolato.

Ragguaglio ad anno dei ricavi e dei compensi percepiti

Il limite di ricavi e compensi deve essere ragguagliato all'anno nel caso di inizio dell'attività in corso d'anno.

Si consideri il caso di un avvocato che ha iniziato a esercitare la professione forense in data 1° marzo 2022 aderendo al regime forfetario. Considerando che i giorni di esercizio dell'attività nel 2022 sono 306 (da 1° marzo 2022 al 31 dicembre 2022), il limite di ricavi 2022, da considerare ai fini della permanenza nel regime forfetario per il 2023, è pari a 71.260,27 euro = $(85.000 * 306) / 365$.

Verifica del limite di 65.000 euro e fuoriuscita dal regime forfetario

Il limite di 85.000 euro deve essere verificato, all'1° gennaio 2023, rispetto a quanto incassato nell'anno precedente (2022).

Si consideri il caso di un professionista in regime forfetario che, nel 2022, ha percepito compensi per 80.000 euro. In questa ipotesi, è possibile continuare ad applicare il regime agevolato nell'anno successivo (2023), poiché per il 2022 non risulta superato il nuovo limite di compensi previsto per la permanenza nel regime forfetario (85.000 euro).

In deroga alla regola generale secondo cui la fuoriuscita dal regime si verifica dall'anno successivo a quello in cui sono persi i requisiti d'accesso e permanenza o si è verificata una causa di esclusione, la Legge di Bilancio 2023 ha previsto l'esclusione immediata dal regime forfetario se, in corso d'anno, i ricavi o i compensi superano la soglia di 100.000 euro.

Prima della modifica in argomento, il superamento della soglia di ricavi di 65.000 euro, avrebbe determinato la fuoriuscita dal citato regime a decorrere dall'anno successivo, indipendentemente dalla misura dello sfioramento che sarebbe potuto essere anche di rilevante entità.

Conseguentemente, a partire dal 1° gennaio 2023:

– se sono percepiti ricavi e compensi tra 85.000,01 e 100.000 euro, la fuoriuscita si verifica dall'anno successivo;

Si consideri il caso di un professionista in regime forfetario che, nel 2023, percepirà compensi per 90.000 euro. In questa ipotesi, il professionista non potrà continuare ad applicare il regime agevolato nell'anno successivo (2024), ma dovrà necessariamente transitare al regime ordinario, poiché per il 2023 risulta superato il limite di compensi previsto per la permanenza nel regime forfetario (85.000 euro).

– se sono percepiti ricavi e compensi da 100.000,01 euro in su, la fuoriuscita è immediata nell'anno in corso.

In quest'ultimo caso:

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

Ne consegue che, nel momento in cui il professionista o l'imprenditore effettua l'operazione che incrementa i propri incassi annui oltre i 100.000 euro, già quella stessa operazione sarà regolata dal cliente/committente corrispondendo un importo maggiorato dall'Iva, e così per le operazioni successive.

In ambito Iva, si è preferito non riproporre le medesime regole previste in caso di fuoriuscita del regime di vantaggio ([articolo 27](#), commi 1 e 2, D.L. 98/2011). Si rammenta al riguardo che, se in corso d'anno, i ricavi o i compensi superano 45.000 euro, la decadenza dal regime di vantaggio è immediata. In tale ipotesi:

- è dovuta l'Iva relativa ai corrispettivi delle operazioni imponibili effettuate nell'intero anno solare, determinata mediante scorporo dal corrispettivo indicato in fattura per la frazione d'anno antecedente il superamento del predetto limite, salvo il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisiti relativi al medesimo periodo;
- per i ricavi o i compensi conseguiti dopo il superamento del predetto limite, il contribuente deve addebitare l'Iva in fattura ([circolare n. 13/E/2008](#));
- deve essere applicato il regime ordinario per i successivi 3 anni.

Spese di lavoro per un ammontare non superiore a 20.000 euro

Anche per il corrente periodo d'imposta (2023), l'accesso al regime agevolato è condizionato al fatto che siano state sostenute spese per lavoro dipendente non superiori a 20.000 euro.

Il limite di 20.000 euro deve essere assunto tenuto conto dell'ammontare complessivo lordo di spesa sostenuta "nell'anno precedente" per cui, per accedere o permanere nel regime forfetario nel 2023, occorre considerare le spese sostenute nel 2022.

Le spese che concorrono alla formazione del predetto limite sono quelle afferenti:

- al lavoro accessorio di cui all'[articolo 70](#), D.Lgs. 276/2003, la cui disciplina è stata abrogata dal D.L. 25/2017;
- ai lavoratori dipendenti, ivi comprese le spese sostenute in relazione a un "prestito di personale" ([risoluzione n. 275/E/2008](#));
- ai collaboratori di cui all'[articolo 50](#), comma 1, lettere c), e c-bis), Tuir, anche se assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto ai sensi dell'[articolo 61](#) e ss., DLgs. 276/2003¹;
- agli utili erogati agli associati in partecipazione con apporto costituito da solo lavoro, ai sensi dell'[articolo 53](#), comma 2, lettera c), Tuir;
- alle somme corrisposte per le prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore medesimo o dai suoi familiari di cui all'[articolo 60](#), Tuir.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate, risultano esclusi dal predetto limite di 20.000 euro i compensi erogati per prestazioni di natura occasionale ([circolare n. 7/E/2008](#)).

Cause di esclusione dal regime forfetario in vigore dal 2023

Anche per il periodo d'imposta 2023, il regime forfetario continua a essere precluso in presenza delle condizioni ostative prescritte dall'articolo 1, [comma 57](#), L. 190/2014. Secondo questa disposizione non possono, tra gli altri, utilizzare il regime forfetario, i soggetti che, contemporaneamente all'attività, siano titolari di partecipazioni in società di persone, associazioni professionali e imprese familiari e aziende coniugali.

È precluso, altresì, l'accesso al regime forfetario, ai contribuenti che, contemporaneamente all'esercizio dell'attività partecipano a società di persone o associazioni o imprese familiari di cui all'[articolo 5](#), Tuir, ovvero controllano direttamente o indirettamente Srl o associazioni in partecipazione, che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti e professioni.

¹ È opportuno precisare che, sebbene la disciplina dei rapporti di collaborazione a progetto debba ritenersi superata per effetto dell'adozione del D.Lgs. 81/2015 (attuativo della L. 183/2014 c.d. "Jobs Act"), permane comunque una residua applicabilità per la regolazione dei contratti in essere alla data del 25 giugno 2015.

Relativamente alle cause ostative in commento, la L. 160/2019 ha reintrodotto la preclusione – già vigente fino al 2018 – connessa alla percezione, nell'anno precedente, di redditi di lavoro dipendente e assimilati a quelli di lavoro dipendente eccedenti l'importo di 30.000 euro.

Le cause di esclusione di accesso al regime forfetario

Il regime forfetario non può essere applicato dai soggetti che si trovino, nel corso dell'applicazione del medesimo, nelle seguenti situazioni.

Cause di esclusione per il 2023
Utilizzo di regimi speciali Iva e di determinazione forfetaria del reddito d'impresa o di lavoro autonomo
Residenza fiscale all'estero (esclusi i residenti in Stati UE/SEE che producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivo)
Compimento, in via esclusiva o prevalente, di cessioni di fabbricati o loro porzioni, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi
<ul style="list-style-type: none"> • partecipazione in società di persone, associazioni professionali, imprese familiari e aziende coniugali • controllo, diretto o indiretto, di Srl o associazioni in partecipazione, che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni
Esercizio dell'attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei 2 precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, a esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo avere svolto il periodo di pratica obbligatorio ai fini dell'esercizio di arti o professioni
Possesso, nell'anno precedente, di redditi di lavoro dipendente o assimilati, di cui agli articoli 49 e 50 , Tuir, eccedenti l'importo di 30.000 euro, sempre che il rapporto di lavoro non sia nel frattempo cessato: in tal caso, la soglia non deve essere verificata

Alcune delle predette cause di esclusione rilevano con riferimento al medesimo anno di applicazione del regime per cui, ove ricorrano, ne impediscono l'utilizzo per quell'anno. È il caso dell'utilizzo di regimi speciali Iva, della residenza fiscale all'estero e della partecipazione in società di persone, associazioni o imprese familiari di cui all'[articolo 5](#), Tuir.

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che il possesso della partecipazione preclude l'utilizzo del regime, salvo che *“il contribuente, nell'anno precedente a quello di applicazione del regime stesso, provveda preventivamente a rimuoverla”* ([circolare n. 9/E/2019](#)).

Diversa è la verifica da effettuare per le condizioni di esclusione che riguardano il possesso di partecipazioni di controllo in Srl e lo svolgimento dell'attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in essere o erano intercorsi rapporti di lavoro nei 2 precedenti periodi d'imposta. In presenza di tali cause di esclusione, la verifica delle stesse si effettua *“solo al termine del*

periodo d'imposta" e, se la condizione si è realizzata, determina la disapplicazione del regime dall'anno successivo ([circolare n. 9/E/2019](#)).

Si consideri, ad esempio, un soggetto che nel 2022 cessa un rapporto di lavoro dipendente e avvia un'attività autonoma l'anno successivo, avvalendosi del regime forfetario. Se a fine 2023 risulta che l'attività è stata svolta per più del 50% nei confronti del precedente datore (o di soggetti direttamente o indirettamente a esso riconducibili), dovrà fuoriuscire dal regime forfetario nel 2024.

Diverso criterio ancora vale per la causa di esclusione relativa al possesso di redditi di lavoro dipendente e assimilati, di cui agli articoli [49](#) e [50](#), Tuir, eccedenti l'importo di 30.000 euro, che si valuta con riferimento all'anno precedente (2022). L'eventuale superamento di tale soglia non rileva se il rapporto di lavoro è cessato sempre nell'anno precedente (stando alla costante posizione espressa dall'Agenzia delle entrate).

La fuoriuscita dal regime non impedisce di avvalersi nuovamente dello stesso a seguito dell'opzione², oppure dopo il riacquisto delle condizioni necessarie.

Regime forfetario e obbligo di fatturazione elettronica

Sempre in merito al regime forfetario, è doveroso segnalare che, l'[articolo 18](#), D.L. 36/2022 ha disposto che, a decorrere dallo scorso 1° luglio 2022, siano tenuti all'emissione di *e-fattura* via Sdl:

- i soggetti passivi che hanno aderito al “*regime di vantaggio*” (di cui all'[articolo 27](#), commi 1 e 2, D.L. 98/2011) e coloro che adottano il regime forfetario (di cui all'articolo 1, commi [54-89](#), L. 190/2014), i quali, “*nell'anno precedente*”, abbiano conseguito ricavi o percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 euro;
- i soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui agli articoli [1](#) e [2](#), L. 398/1991, e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito, dall'esercizio di attività commerciali, proventi per un importo superiore a 25.000 euro.

Il comma 3, articolo 18, D.L. 36/2022 prevede, inoltre, che l'obbligo avrà efficacia “*a partire dal 1° gennaio 2024 per i restanti soggetti*”.

² Il vincolo triennale derivante dall'opzione di cui all'articolo 1, comma 70, L. 190/2014 non opera per le imprese in contabilità semplificata in quanto il regime di cassa applicato da tali imprese e quello forfetario sono entrambi naturali per i contribuenti minori; inoltre, il transito è possibile anche in costanza di opzione per il “*regime delle registrazioni Iva*”, di cui all'articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973 ([risoluzione n. 64/E/2018](#) e [circolare n. 9/E/2019](#)).

La disposizione in commento consentiva una duplice interpretazione, posto che ai fini della verifica dell'introduzione nel perimetro dei soggetti obbligati, si poteva ritenere di doversi riferire all'ammontare di ricavi conseguiti o compensi percepiti "nell'anno precedente" (2021 per il 2022; 2022 per il 2023), o, secondo una differente tesi, esclusivamente a quelli relativi al 2021, in quanto "anno precedente" a quello di introduzione dell'obbligo.

A fare chiarezza è intervenuta recentemente la medesima Agenzia delle entrate che, con la *Faq* 150 (pubblicata lo scorso 22 dicembre 2022 nella sezione dedicata alla fatturazione) ha affermato che:

- sono obbligati a emettere fattura elettronica mediante SdI, dal 1° luglio 2022, i soli soggetti in regime forfetario che abbiano conseguito ricavi o percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 euro nel 2021;
- i contribuenti forfetari che avessero superato tale soglia nel 2022 non saranno, invece, tenuti all'emissione di *e-fattura* nel 2023, ma dovranno farlo dal 1° gennaio .

Resta comunque fermo l'obbligo di fatturazione elettronica nei confronti della P.A. (risposte Agenzia delle entrate a Telefisco 2018).

SCHEDA DI SINTESI

L'articolo 1, commi 54-89, L. 190/2014, ha introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2015, un regime fiscale agevolato (c.d. regime forfetario) rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, in possesso di determinati requisiti.



Dalla sua introduzione, il regime forfetario è stato oggetto di rilevanti modifiche, le ultime delle quali introdotte dalla L. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023).



Le modifiche apportate al regime forfetario hanno interessato: 1. l'incremento da 65.000 a 85.000 euro del limite di ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel medesimo; 2. la fuoriuscita automatica e immediata dal citato regime nel caso in cui, in corso d'anno, i ricavi o i compensi percepiti superino il limite di 100.000 euro.



Per effetto delle novità della Legge di Bilancio 2023, per verificare l'accesso o la permanenza nel regime per il 2023 occorre tenere conto del nuovo valore di 85.000 euro, da calcolare con riferimento all'anno precedente (2022), computando i ricavi e i compensi secondo il criterio di

cassa, con la sola eccezione degli imprenditori in regime di contabilità ordinaria nel 2022, i quali seguono il principio di competenza.



In deroga alla regola generale secondo cui la fuoriuscita dal regime si verifica dall'anno successivo a quello in cui sono persi i requisiti d'accesso e permanenza o si è verificata una causa di esclusione, la Legge di Bilancio 2023 ha previsto l'esclusione immediata dal regime forfetario se, in corso d'anno, i ricavi o i compensi superano la soglia di 100.000 euro. Conseguentemente, a partire dal 1° gennaio 2023 se sono percepiti ricavi e compensi tra 85.000,01 e 100.000 euro, la fuoriuscita si verifica dall'anno successivo, diversamente se sono percepiti ricavi e compensi da 100.000,01 euro in su, la fuoriuscita è immediata nell'anno in corso. In quest'ultimo caso, ai fini delle imposte dirette, il reddito dell'intero anno è determinato con le modalità ordinarie con applicazione di Irpef e relative addizionali, mentre ai fini Iva, è dovuta l'imposta a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.



Le modifiche sono in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2023.

Master di specializzazione

 **Euroconference**
Centro Studi Tributari

Master di 5 mezza giornate - Diretta Web
BILANCIO D'ESERCIZIO 2022

Il programma, articolato su cinque incontri, tratta gli aspetti principali inerenti la redazione e l'analisi del bilancio d'esercizio per come devono essere declinati in ragione delle norme civilistiche vigenti e dei principi contabili attualmente in vigore. Corredano la trattazione teorica dei diversi aspetti numerosi casi ed applicazioni atte a far meglio comprendere i passaggi più delicati. Completa la trattazione l'esame delle implicazioni fiscali, specie con riferimento agli elementi di maggiore novità sia per quanto attiene alle norme sia ai documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate.

ACCEDI AL SITO

Per partecipare alla sede Web, è necessario disporre di un computer personale con webcam e audio perfettamente funzionanti

Forfettari 2023						
Requisiti accesso						
Ricavi o compensi ragguagliati ad anno non > 85.000 (novità 2023)						
Spese per ammontare non > 20.000 lordi per						
lavoro accessorio	associati in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro	lavoro dipendente	tirocinanti estivi	collaboratori	lavoratori a progetto	
Cause ostative						
Regimi speciali o determinazione forfettaria del reddito						
Soggetti non residenti						
Soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente o assimilato > 30.000 lordi			➔	verifica soglia irrilevante se il rapporto è cessato		
Soggetti che effettuano in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati/terreni edificabili						
Soggetti che nello stesso anno del regime forfettario hanno partecipazioni in società di persone o associazioni o imprese familiari		➔	Da verificarsi prima dell'accesso		➔	Se la partecipazione perviene in successione o donazione no uscita se viene ceduta nell'anno
Soggetti che controllano direttamente o indirettamente Srl o associazioni in partecipazione che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle esercitate dal soggetto forfettario				➔	Da verificarsi nell'anno di applicazione del regime	
I soggetti la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti dei datori con i quali sono in corso rapporti di lavoro o lo sono stati nei 2 periodi d'imposta precedenti, o anche nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori						
Novità 2023						
Fuoriuscita dal regime nell'anno stesso in cui si percepiscono ricavi/compensi > 100.000 euro						

La circolare tributaria n. 1/2023

Il recesso da studio associato è imponible in capo al socio recedente per la sola parte del *surplus*

Centro studi tributari

Il caso

Mario Rossi è socio di “*Rossi, Bianchi e Verdi professionisti associati*”, studio associato che svolge attività di architettura.

Mario Rossi, per sopraggiunti limiti di età intende cessare l'attività lavorativa e pertanto ha intenzione di recedere dallo studio associato; a seguito di recesso riceverà la somma di 250.000 euro.

Questa somma è tassata? Se sì, in che modo sarà tassata?

La soluzione

Malgrado lo studio associato sia un'entità non perfettamente definita sotto il profilo giuridico, attualmente la prassi operativa è piuttosto definita e porta sostanzialmente all'applicazione della disciplina prevista per le società semplici.

Sul piano civilistico, l'[articolo 2285](#), cod. civ., stabilisce che nelle società semplici il socio può recedere dalla società nei casi previsti nel contratto sociale, ovvero, quando sussiste una giusta causa; in tale ipotesi, come anche in ogni caso in cui il rapporto sociale si sciogla limitatamente a un socio, è necessario procedere alla liquidazione della quota spettante al socio recedente sulla base della situazione patrimoniale della società nel giorno in cui si verifica lo scioglimento.

Per definire il trattamento sul piano fiscale occorre invece fare diverse e più articolate riflessioni.

Prima di tutto occorre ricordare il contenuto dell'[articolo 67](#), comma 1, lettera c)-*bis*, Tuir esclude dalla tassazione nell'ambito dei redditi diversi (quale *capital gain*) le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in associazioni professionali. Si tratta di una previsione che, seppure di motivazioni piuttosto oscure (non è ben chiaro perché deve essere detassato il provento da cessione di uno studio associato mentre risulta tassato il provento da cessione di una quota societaria), risulta di grande interesse per il professionista che decide di fuoriuscire dalla compagine professionale.

È chiaro il desiderio di applicare tale disposizione anche nella diversa ipotesi di recesso; questa seconda ipotesi, a differenza della cessione quota (dove il corrispettivo viene pagato al professionista che lascia lo studio dal professionista subentrante) è caratterizzato dal fatto che le somme spettanti al professionista che lascia la compagine vengono liquidate direttamente dallo studio associato (quindi la quota, di fatto, risulta annullata).

Sul tema consta una pronuncia ministeriale: si tratta della [risoluzione n. 142/E/2008](#), riguardante proprio il caso di indennità di recesso corrisposta al socio receduto non titolare di autonoma partita Iva. Quando nel corso del periodo d'imposta si verifichi la cessazione del rapporto associativo, per recesso, esclusione o morte, all'associato o ai suoi eredi viene corrisposta, fatte salve diverse pattuizioni tra i soci, una quota corrispondente al conferimento inizialmente effettuato e una quota aggiuntiva idonea a tenere conto dell'apporto dato dal socio recedente all'acquisizione della clientela.

Secondo l'Agenzia delle entrate l'indennità di recesso in capo all'associato uscente deve essere assoggettata a tassazione in quanto non equiparabile a corrispettivo erogato per la cessione della quota; la tassazione potrà essere separata ([articolo 17](#), comma 1, lettera l), Tuir) se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso è superiore a 5 anni.

Quindi, implicitamente, viene negata ogni possibilità di applicare la detassazione che l'[articolo 67](#), Tuir prevede a favore della cessione delle quote dello studio associato.

Rimane però da interrogarsi circa la determinazione dell'importo tassabile: tali somme sono integralmente imponibili ovvero è possibile individuare una quota che non deve essere soggetta a tassazione?

Da una prima lettura della risoluzione parrebbe possibile affermare che il reddito imponibile relativo all'indennità di recesso sia costituito dalla differenza tra la somma percepita a titolo di liquidazione della quota e il prezzo pagato per l'acquisto della stessa o quanto inizialmente conferito dal professionista.

Volendo equiparare lo studio associato a una società (e proprio la richiamata risoluzione n. 142/E/2008 afferma che fiscalmente uno studio associato può considerarsi equiparabile a una società semplice) pare utile richiamare il contenuto della [risoluzione n. 64/E/2008](#).

In tale documento si afferma che l'importo corrisposto al socio in occasione del recesso risulta costituito da 2 componenti:

- la prima (afferente alla quota di patrimonio netto spettante al socio in proporzione alla quota di partecipazione detenuta) risulta costituita dal rimborso della quota di capitale versato dal socio e dalla distribuzione delle riserve sia di utili sia di capitale eventualmente esistenti;

– la seconda relativa, invece, al riconoscimento dell’eventuale maggior valore economico alla data dello scioglimento del rapporto sociale rispetto ai valori contabili del patrimonio e che costituisce la c.d. *“differenza da recesso”*.

Solo questa seconda sarebbe oggetto di tassazione. La posizione pare del tutto condivisibile visto che le riserve accantonate già tassate per trasparenza in capo al socio (così come gli apporti precedentemente effettuati), se fossero distribuite certamente non sconterebbero alcun prelievo; non si vede perché le somme imputabili a tali riserve attribuite in sede di recesso dovrebbero essere sottoposte a tassazione.

Il vero tema è individuare queste 2 parti qualora lo studio associato fosse in contabilità semplificata; su tale tema, purtroppo, l’Agenzia delle entrate non ha fornito alcuna indicazione.

L'informazione quotidiana, attenta e completa, disponibile gratuitamente

**NOTIZIE E APPROFONDIMENTI
PER I PROFESSIONISTI DI TUTTA ITALIA**

Iscriviti alla mailing list e rimani informato su tutte le news

www.ecnews.it



EDITORE E PROPRIETARIO

Gruppo Euroconference Spa
Via E. Fermi, 11 - 37135 Verona

DIRETTORE RESPONSABILE

Fabio Garrini

DIREZIONE E COORDINAMENTO SCIENTIFICO

Fabio Garrini

COMITATO DI REDAZIONE

Luca Caramaschi Fabio Landuzzi
Luigi Scappini Guido Martinelli

COLLABORATORI ESTERNI

Andrea Bonghi Marco Peirolò
Alessandro Bonuzzi Leonardo Pietrobon
Luigi Ferrajoli Mara Pilla
Fabio Giommoni Maurizio Tozzi
Vittoria Meneghetti Francesco Zuech
Paolo Meneghetti

REDAZIONE

Milena Martini e Chiara Ridolfi

SERVIZIO CLIENTI

Per informazioni sull'abbonamento scrivere a:
circolari@euroconference.it

SITO INTERNET

Per informazioni e ordini:
www.euroconference.it/editoria

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

Settimanale
Vendita esclusiva per abbonamento
Pubblicazione telematica

ABBONAMENTO ANNUALE 2023

Euro 220,00 Iva esclusa

I numeri arretrati sono disponibili nell'area riservata, accessibile tramite le proprie credenziali dal [link: http://www.euroconference.it/area_riservata_login](http://www.euroconference.it/area_riservata_login).

In caso di smarrimento delle password è possibile utilizzare la funzionalità "Hai dimenticato la password?" disponibile nella pagina di login.

Autorizzazione del tribunale di Verona n.1448 del 29 giugno 2001
Iscrizione ROC 13 marzo 2017 n.28049

ISSN: 2039-9618

Per i contenuti di "La circolare tributaria" Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod. Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Gruppo Euroconference Spa sono soggetti a *copyright*. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference Spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.