

**LEGGE DI BILANCIO 2023
PRINCIPALI NOVITA' TRIBUTARIE**

La Legge 29/12/2022 n. 197, c.d. "legge di bilancio 2023", è entrata in vigore l'1/1/2023 e prevede, come di consueto, numerose novità di carattere fiscale.

Di seguito si riepilogano i principali temi in materia di agevolazioni e adempimenti. Altri temi rilevanti, quali le sanatorie tributarie e le cripto-attività, sono oggetto di separata illustrazione.

Si segnalano, per la loro importanza, alcuni argomenti:

- si amplia la platea di soggetti interessati all'accesso al regime forfettario di determinazione del reddito, che realizzano fino a 85.000 euro di ricavi e compensi;
- è introdotta una flat tax "incrementale", solo per il 2023 e solo per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- aumentano gli importi al di sotto dei quali le imprese possono adottare la contabilità semplificata;
- entro il 30/9/2023 è possibile assegnare i beni ai soci o trasformare le società in società semplici, a condizioni fiscali agevolate;
- entro il 31/5/2023 è possibile estromettere dall'attività gli immobili delle imprese individuali, a condizioni fiscali agevolate;
- entro il 15/11/2023 è possibile rivalutare, con apposita perizia ed imposta sostitutiva, il costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni possedute. Per la prima volta è possibile rivalutare il costo dei titoli quotati, con regole di determinazione specifiche;
- entro il 30/6/2023 è possibile affrancare, con imposta sostitutiva, i redditi degli Organismi di Investimento Collettivo del Risparmio (OICR);
- entro il 16/9/2023 è possibile affrancare, con imposta sostitutiva, i redditi delle polizze assicurative sulla vita;
- aumentano le possibilità di ricorrere alle prestazioni occasionali;
- aumenta a 5.000 euro il limite al trasferimento di denaro contante;
- sono prorogati al primo trimestre 2023, con diverse aliquote, i crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas naturale;
- la limitazione della semplificazione per la correzione di errori contabili; soltanto i soggetti che sottopongono il bilancio a revisione legale dei conti possono correggere errori contabili di esercizi precedenti senza che sia necessaria la presentazione della relativa dichiarazione integrativa;
- cambiano radicalmente, per il 2023, le regole di determinazione del contributo straordinario a carico di produttori, rivenditori e importatori di energia elettrica, gas metano, gas naturale e prodotti petroliferi, con conseguente allargamento della platea dei soggetti interessati;
- aumentano le sanzioni applicabili per le violazioni delle operazioni in reverse charge Iva.

AGEVOLAZIONI E SEMPLIFICAZIONI**Modifiche al regime forfettario**

Dall'1/1/2023 è aumentato da 65.000,00 a **85.000,00 euro** il limite massimo di ricavi e compensi realizzati nell'anno precedente, ovvero il 2022, per l'accesso al regime forfettario di determinazione del reddito di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 23/12/2014 n. 190.

In deroga alla regola generale di uscita dal regime dall'anno successivo a quello in cui si è superato il suddetto limite, l'esclusione è immediata se, in corso d'anno, i ricavi o i compensi superano la soglia di **100.000,00 euro**. In tal caso il reddito dell'intero anno è determinato con le modalità ordinarie ed è dovuta l'Iva a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del limite.

Introduzione della "flat tax" incrementale

Per il solo anno 2023 è stata introdotta un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali,

nella misura del **15%**, da applicare sulla quota di reddito d'impresa o di lavoro autonomo maturato nel 2023 ed **eccedente rispetto al più elevato tra quelli del triennio precedente**.

Il reddito più elevato, dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, deve essere diminuito del 5% e la base imponibile non può essere superiore a 40.000,00 euro.

La misura interessa le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che non hanno applicato il regime forfetario di cui alla L. 190/2014 nel 2023 e nel triennio di riferimento.

La misura non si applica ai soci di società di persone e di associazioni professionali.

L'applicazione dell'imposta sostitutiva sul reddito incrementale 2023 non rileva ai fini degli acconti, IRPEF e addizionali, dovuti per il 2024.

La quota di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva rileva ai fini del riconoscimento di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria.

Modifiche alla tenuta della contabilità semplificata

Dall'1/1/2023 sono aumentati i limiti per il regime di contabilità semplificata per le imprese, di cui all'art. 18 del DPR 600/73:

- da 400.000,00 a **500.000,00 euro**, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- da 700.000,00 a **800.000,00 euro**, per le imprese aventi per oggetto altre attività.

Gli esercenti arti e professioni adottano "naturalmente" il regime di contabilità semplificata, indipendentemente dall'ammontare dei compensi percepiti, fatta salva l'opzione per quella ordinaria.

Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice

Sono agevolate le seguenti operazioni, da effettuare entro il **30/9/2023**:

- assegnazione e cessione agevolata ai soci di beni immobili (con l'eccezione di quelli strumentali per destinazione) e di beni mobili registrati (p.e. autovetture) non strumentali;
- trasformazione in società semplice di società, di persone o di capitali, che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni.

L'agevolazione consiste:

- nell'imposizione sostitutiva dell'**8%** (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno due anni nel triennio 2020-2022) delle plusvalenze realizzate sui beni assegnati ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione;
- nell'imposizione sostitutiva dell'**11%** sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni.

Per la determinazione della base imponibile è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro **valore catastale**.

Le società interessate sono tenute a versare le imposte sostitutive dovute per il 60% entro il 30/9/2023 e per il rimanente 40% entro il 30/11/2023.

È inoltre ridotta alla metà l'imposta di registro proporzionale e le imposte ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa.

Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale

È possibile trasferire l'immobile strumentale dell'imprenditore individuale alla sua sfera privata con un'imposizione ridotta entro il **31/5/2023**.

Possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori che risultano in attività sia alla data del 31/10/2022, data alla quale gli immobili strumentali devono risultare posseduti dall'imprenditore, che alla data dell'1/1/2023, data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione.

L'estromissione agevolata riguarda gli immobili strumentali per natura e gli immobili strumentali per destinazione. Gli immobili oggetto dell'agevolazione devono essere posseduti sia al 31/10/2022, e a tale data presentare il requisito della strumentalità, che alla data dell'1/1/2023.

L'agevolazione consiste:

- nell'assoggettamento della plusvalenza derivante dall'estromissione ad un'imposta sostitutiva pari all'**8%**;

- nella possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo **valore catastale**.

L'estromissione avviene anche mediante comportamento concludente (p.e. annotazione nelle scritture contabili) e l'imposta sostitutiva deve essere corrisposta per il 60% entro il **30/11/2023** e per il 40% entro il **30/6/2024**.

Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni quotate e non quotate

Sono nuovamente prorogate la rivalutazione dei terreni (agricoli e edificabili) di cui all'art. 7 della L. 448/2001 e la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate di cui all'art. 5 della L. 448/2001. La rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni si estende anche alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione.

Per il 2023, quindi, sarà consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data dell'1/1/2023, al di fuori del regime d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Per rideterminare il valore delle partecipazioni non quotate e dei terreni, occorre che, **entro il 15/11/2023**, un professionista abilitato asseveri una **perizia di stima** della partecipazione o del terreno. Per determinare il valore delle partecipazioni quotate si potrà assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla **media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2022**, ai sensi dell'art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

Sul valore delle partecipazioni e dei terreni si applica **l'imposta sostitutiva del 16%**, da versare per l'intero ammontare, entro il **15/11/2023** oppure in **tre rate** annuali di pari importo maggiorate degli interessi del 3% annuo.

Affrancamento dei redditi degli Organismi di Investimento Collettivo del Risparmio (OICR)

L'opzione per l'affrancamento degli OICR si esercita assoggettando ad imposta sostitutiva del **14%** la differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31/12/2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione.

L'opzione avviene **entro il 30/6/2023** mediante apposita comunicazione all'intermediario presso il quale è intrattenuto un rapporto di custodia, amministrazione, gestione di portafogli o altro stabile rapporto.

In assenza di un rapporto di custodia, amministrazione, gestione di portafogli o altro stabile rapporto, l'opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2022 dal contribuente che provvede al versamento dell'imposta sostitutiva entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

L'opzione per l'affrancamento dei redditi da OICR non può essere esercitata per i titoli detenuti in rapporti di gestione di portafogli per i quali sia stata esercitata l'opzione per il c.d. "risparmio gestito", di cui all'art. 7 del D.Lgs. 461/97.

Affrancamento delle polizze di assicurazione

Le polizze vita che rientrano nei rami I (durata della vita umana) e V (contratti di capitalizzazione), secondo la classificazione di cui all'art. 2 co. 1 del D.Lgs. n. 209/2005, determinano redditi ai sensi dell'art. 44 co. 1 lett. g-quater) del TUIR¹, che è possibile affrancare con l'imposta sostitutiva del **14%**.

Sono quindi esclusi i contratti di assicurazione sulla vita del ramo III (c.d. "unit linked").

L'opzione avviene su richiesta del contraente e l'imposta sostitutiva deve essere versata dall'impresa di assicurazione **entro il 16/9/2023**. La provvista del relativo importo è fornita dal contraente.

I contratti di assicurazione per i quali è esercitata l'opzione non possono essere riscattati prima dell'1/1/2025.

Inoltre, sono esclusi i contratti di assicurazione la cui scadenza è prevista entro il 31/12/2024.

¹ costituiti dalla differenza tra il valore della riserva matematica alla data del 31/12/2022 e i premi versati

Affrancamento degli utili delle partecipate in paesi a regime privilegiato

È stata introdotta un'imposta sostitutiva sugli utili e sulle riserve di utili delle società partecipate operanti in paesi a regime fiscale privilegiato, che secondo le regole ordinarie concorrono integralmente alla formazione del reddito del percipiente italiano.

Gli utili affrancati, una volta distribuiti, non sono più assoggettati a tassazione.

Possono beneficiare dell'agevolazione sia i soggetti IRES, sia i soggetti IRPEF (questi ultimi solo a condizione che le partecipazioni siano detenute in regime di impresa).

L'imposta sostitutiva è pari al **9% per i soggetti IRES e al 30% per i soggetti IRPEF**.

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato in un'unica soluzione, entro il termine di **versamento del saldo delle imposte sui redditi** dovute per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2022 (in termini generali il 30/6/2023). Se il rimpatrio degli utili avviene entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte dovute per il 2023 (in termini generali, il 30/6/2024), tali aliquote sono ridotte di tre punti percentuali.

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

Per gli **esercizi dal 2023 al 2027** è aumentata al **6%** l'aliquota di ammortamento dei fabbricati strumentali utilizzati per l'esercizio delle imprese operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio.

La misura si applica anche ai fabbricati locati ad imprese operanti nei settori indicati dalle società immobiliari di gestione appartenenti al medesimo gruppo ed aderenti al consolidato fiscale.

Riduzione imposta sostitutiva sui premi di risultato

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

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

Le somme destinate ai lavoratori del settore ricettivo e di somministrazione di alimenti e bevande, da parte dei clienti, a titolo di liberalità (c.d. "mance"), anche attraverso mezzi elettronici, riversate ai lavoratori costituiscono reddito di lavoro dipendente e sono soggette ad un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al **5%** (salvo rinuncia scritta del lavoratore).

Tali somme sono escluse dalla retribuzione imponibile ai fini del calcolo dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

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

L'imposta sostitutiva si applica alle mance percepite dai lavoratori titolari di **reddito di lavoro dipendente non superiore a 50.000,00 euro**.

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

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

Coltivatori diretti e IAP - Proroga dell'esenzione IRPEF

Il reddito dominicale e il reddito agrario dei terreni posseduti e condotti da Coltivatori Diretti o IAP sono **esenti da IRPEF nel 2023**.

L'esenzione si applica anche sul reddito agrario dei terreni affittati da Coltivatori Diretti o IAP per coltivazione.

Esonero contributivo per gli imprenditori agricoli professionali e i coltivatori diretti

L'esonero contributivo previsto in favore dei coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (IAP) con età inferiore a 40 anni, che si iscrivono alla previdenza agricola, si applica anche nell'anno

2023.

Più precisamente, l'esonero dal versamento della contribuzione per IVS e del contributo addizionale, di cui all'art. 17 co. 1 della L. 3/6/75 n. 160 si applica per un periodo massimo di 24 mesi, e non riguarda i premi INAIL ed il contributo di maternità.

IMU - Esenzione per gli immobili occupati

Sono esenti dall'IMU gli immobili non utilizzabili né disponibili per i quali è stata presentata denuncia all'Autorità giudiziaria per i reati di violazione di domicilio (art. 614 co. 2 c.p.) o invasione di terreni o edifici (art. 633 c.p.) o per la cui occupazione abusiva è stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale.

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

Legge Sabatini

È stata rifinanziata l'agevolazione e prevista l'estensione di 6 mesi (da 12 a 18 mesi) del termine per l'ultimazione degli investimenti relativi a contratti stipulati dall'1/1/2022 al 30/6/2023.

Rinegoziazione dei contratti di mutuo ipotecario

Fino al 31/12/2023 è possibile rinegoziare i mutui ipotecari a tasso variabile al fine di ottenere l'applicazione di un tasso fisso, secondo la disciplina di cui all'art. 8 co. 6 lett. a) del DL 13/5/2011 n. 70. La possibilità di rinegoziare il mutuo opera per i mutuatari che presentino **un ISEE non superiore a 35.000,00 euro** e non abbiano avuto ritardi nel pagamento delle rate del mutuo, salvo diverso accordo tra le parti.

La misura si applica ai contratti di mutuo di tipo ipotecario, aventi tasso e rata variabile per tutta la durata del contratto, stipulati prima dell'1/1/2023, di importo originario non superiore a 200.000,00 euro e finalizzati all'acquisto o alla ristrutturazione di unità immobiliari adibite ad abitazione.

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

Le garanzie ipotecarie prestate a fronte del mutuo oggetto di rinegoziazione continuano ad assistere il rimborso.

Bonus psicologo

È rifinanziato e prorogato al 2023 e 2024 il c.d. "bonus psicologo", di cui all'art. 1-quater co. 3 del DL 30/12/2021 n. 228, nell'importo massimo di 1.500,00 euro per persona.

Prestazioni occasionali

È modificata la disciplina delle prestazioni occasionali, prevista dall'art. 54-bis del D.Lgs. 24/4/2017 n. 50.

Per prestazioni occasionali si intendono quelle che danno luogo, nel corso di un anno civile:

a) per ciascun prestatore, con riferimento alla totalità degli utilizzatori, a compensi di importo complessivamente non superiore a 5.000 euro;

b) per ciascun utilizzatore, con riferimento alla totalità dei prestatori, a compensi di importo complessivamente **non superiore a 10.000 euro**;

c) per le prestazioni complessivamente rese da ogni prestatore in favore del medesimo utilizzatore, a compensi di importo non superiore a 2.500 euro;

c-bis) per ciascun prestatore, per le attività di cui al decreto del Ministro dell'interno 8 agosto 2007, svolte nei confronti di ciascun utilizzatore di cui alla L. 23 marzo 1981, n. 91, a compensi di importo complessivo non superiore a 5.000 euro.

È vietato il ricorso al contratto di prestazione occasionale agli utilizzatori che abbiano alle proprie dipendenze fino a **10 lavoratori subordinati** a tempo indeterminato, invece di 5, anche nell'ambito delle attività di discoteche, sale da ballo, night-club e simili con codice ATECO 93.29.1.

È vietato il ricorso al contratto di prestazione occasionale alle imprese del settore agricolo ed

introdotto, per il biennio 2023-2024, un istituto *ad hoc* per la fruizione di prestazioni agricole di lavoro subordinato occasionale a tempo determinato riferite ad attività stagionali, ossia il “*Contratto per l’impiego occasionale di manodopera agricola*”.

Innalzamento del limite al trasferimento di denaro contante

A partire dall’1/1/2023, il limite per il trasferimento di denaro contante tra soggetti diversi non è più di 1.999,99 euro, ma di 4.999,99 euro.

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

Investment management exemption

Non costituiscono stabile organizzazione in Italia i soggetti che gestiscono investimenti per conto di fondi e di altri investitori non residenti (*asset manager*).

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

Si applica l’imposta sostitutiva del 5% 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 senza che intermediari residenti intervengano sul loro pagamento.

L’imposta sostitutiva del 5% si applica a decorrere dal 30/9/2015, ossia dalla data di entrata in vigore della norma che aveva prorogato il regime della *voluntary disclosure* (c.d. “collaborazione volontaria”). Tuttavia, non si darà luogo al rimborso o alla ripetizione di quanto già versato a titolo definitivo.

Dall’1/1/2023, si applica la medesima imposta sostitutiva del 5% per le somme percepite da soggetti residenti corrisposte da parte dell’assicurazione di invalidità, vecchiaia e superstiti della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l’invalidità del Principato di Monaco, comprese le prestazioni di prepensionamento erogate da enti o istituti del Principato di Monaco, maturate sulla base anche di contributi previdenziali tassati alla fonte nel Principato di Monaco.

Dilazione degli avvisi bonari

Gli avvisi bonari emessi a seguito di liquidazione automatica o controllo formale della dichiarazione possono essere definiti con pagamento entro i 30 giorni dalla loro comunicazione.

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

CREDITI D’IMPOSTA

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

I crediti d’imposta a favore delle imprese per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale sono riconosciuti anche nel primo trimestre 2023.

I crediti d’imposta sono pari al:

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

I crediti d’imposta sono utilizzabili in compensazione nel modello F24 **entro il 31/12/2023**.

In alternativa, i crediti d’imposta sono cedibili, solo per intero, dalle medesime imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di soggetti “vigilati”. I crediti dovranno essere comunque utilizzati dal cessionario entro il 31/12/2023.

Crediti d'imposta per acquisto di carburante delle imprese agricole - Proroga per il primo trimestre 2023

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

Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione nel modello F24 entro il **31/12/2023** ed è cedibile, solo per intero, ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di soggetti "vigilati".

L'utilizzo in compensazione nel modello F24 dell'analogo credito d'imposta, per l'acquisto di carburante da parte delle imprese agricole e della pesca, relativo al **terzo trimestre 2022** è prorogato al **31/3/2023**.

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

È stato prorogato dal 30/6/2023 al **30/9/2023** il termine per l'effettuazione degli investimenti in beni materiali 4.0 prenotati entro il 31/12/2022.

Credito d'imposta per la quotazione delle PMI

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

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

È stato ulteriormente prorogato dal 31/10/2023 al **30/11/2023** il termine per la presentazione della domanda di riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo indebitamente compensato, introdotta dall'art. 5 co. 7 - 12 del DL 146/2021.

Per accedere alla regolarizzazione il contribuente deve presentare una richiesta predisposta utilizzando l'apposito modello, approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 1/6/2022 n. 188987, e procedere al riversamento del credito, che **non può avvenire mediante la compensazione** di crediti.

L'ulteriore proroga al 30/11/2023 del termine di presentazione della domanda non ha conseguenze sui termini per effettuare i pagamenti precedentemente stabiliti. Il riversamento del credito dovrà quindi essere effettuato in un'unica soluzione, entro il 16/12/2023, oppure, se è ammesso il versamento rateale, in 3 rate annuali di pari importo, scadenti rispettivamente il 16/12/2023, il 16/12/2024 e il 16/12/2025, maggiorate degli interessi legali a decorrere dal 17/12/2023.

Certificazione sulla qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo

Le certificazioni sulla qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica, di transizione ecologica, di design e innovazione estetica, possono essere richieste a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei relativi crediti d'imposta "non siano state già constatate con il processo verbale di constatazione".

A seguito di tale modifica, sono ampliate le condizioni di accesso alla certificazione, in quanto prima la certificazione era esclusa anche nel caso in cui fossero solo iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza.

Credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive

Viene esteso al primo trimestre 2023 il credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive previsto al comma 1 dell'art. 9 DL 4/22, con un limite massimo di 10.000,00 euro.

Credito d'imposta per l'acquisto di materiali riciclati

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 EN13432:2002 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.

Il credito d'imposta è riconosciuto fino a un importo massimo annuale di 20.000 euro.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione e non è soggetto al limite di cui al comma 53 dell'art. 1 L. 24/12/2007, n. 244.

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 relativi prodotti.

OBBLIGHI E ADEMPIMENTI

Regime di deducibilità dei costi in paesi "black list"

Sono (nuovamente) introdotti dei limiti di deducibilità alle spese derivanti da operazioni intercorse con imprese o professionisti residenti o localizzati in Stati o territori considerati "non cooperativi" ai fini fiscali.

Si considerano Paesi o territori non cooperativi quelli individuati nella c.d. "black list" dell'Unione europea: American Samoa, Anguilla, Bahamas, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad and Tobago, Turks and Caicos Islands, US Virgin Islands e Vanuatu.

Questi costi, quando eccedono il valore normale, sono deducibili, per l'eccedenza, con **dimostrazione dell'effettivo interesse economico** dell'operazione compiuta.

Viene reintrodotta l'**obbligazione di indicazione separata dei costi nella dichiarazione dei redditi**. In caso di omissione o incompleta indicazione dei costi è prevista una sanzione amministrativa pari al 10% dei medesimi, con massimo di 50.000,00 euro.

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

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

La possibilità si applica dagli errori corretti nel 2022 e relativi a componenti di reddito di competenza di precedenti esercizi.

Tassazione delle plusvalenze su partecipazioni in società immobiliari

Sono assoggettate a tassazione in Italia le plusvalenze realizzate da soggetti non residenti, su partecipazioni in società non residenti, se il loro valore deriva in parte preponderante da immobili situati in Italia.

Sono assoggettate a tassazione in Italia anche le plusvalenze su partecipazioni non qualificate, in società italiane non quotate, se il loro valore deriva in parte preponderante da immobili situati in Italia.

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

Non sono interessati dalle modifiche gli OICR esteri.

Termini di notifica delle cartelle di pagamento - Proroga

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

Per i modelli REDDITI, IVA e IRAP 2020, relativi quindi al 2019, il termine del 31/12/2023 è rinviato al **31/12/2024**.

Termini di notifica degli atti di contestazione delle sanzioni - Proroga

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

Per le violazioni commesse fino al 31/10/2022, oggetto di un Processo Verbale di Costatazione, i termini dell'art. 20 del D.Lgs. 472/97 sono prorogati di **2 anni**.

Contributo straordinario a carico di produttori, rivenditori e importatori di energia elettrica, gas metano, gas naturale e prodotti petroliferi

Il contributo straordinario è dovuto **per il 2023** dai soggetti i cui ricavi del periodo d'imposta antecedente all'1/1/2023 derivino per almeno il 75% da attività di produzione, rivendita o importazione di energia elettrica, gas metano, gas naturale e prodotti petroliferi.

Il contributo è calcolato applicando un'aliquota pari al 50% sul reddito IRES complessivo relativo al periodo d'imposta antecedente a quello in corso all'1/1/2023, che eccede per almeno il 10% la media dei redditi complessivi conseguiti nei quattro periodi d'imposta antecedenti a quello in corso all'1/1/2022. L'ammontare del contributo non può eccedere il 25% del patrimonio netto alla data di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso all'1/1/2022.

Il contributo è versato entro il sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio antecedente a quello in corso all'1/1/2023.

Inoltre, è stata modificata la disciplina prevista **per il 2022** dall'art. 37 del DL 21/2022: il contributo è dovuto a condizione che almeno il 75% del volume d'affari realizzato nel 2021 derivi dalle attività di produzione, importazione, estrazione e vendita di energia elettrica, gas e prodotti petroliferi.

Inoltre, non concorrono a formare la base imponibile le cessioni e gli acquisti di azioni, di obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e quote sociali e le operazioni attive non soggette a Iva per carenza del presupposto territoriale.

Qualora, per effetto delle modifiche apportate, l'importo già versato non sia corretto, è possibile versarlo entro il 31/3/2023, o recuperarlo in compensazione da tale data.

Contrasto all'apertura di partita Iva "fittizia"

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

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

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

Operazioni inesistenti in reverse charge - Sanzioni

Le operazioni inesistenti, sottoposte a inversione contabile, vengono assoggettate alle sanzioni ordinarie previste per le operazioni imponibili.

Potranno quindi essere irrogate le sanzioni da indebita detrazione (pari al 90% dell'Iva) e da dichiarazione infedele (dal 90% al 180% dell'Iva).

Se il cessionario non è stato partecipe della frode, le sanzioni saranno comprese tra il 5% e il 10% dell'imponibile, con un minimo di 1.000,00 euro.

Aggiornato al 4 gennaio 2023