

FISCALFOCUS®

TaxFOCUS
L'EVENTO 2013

Anteprima

Limite al contante

Riforma aliquote IVA

Limite al contante

Limite al trasferimento di denaro contante e di titoli al portatore in euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi, siano esse persone fisiche o giuridiche (art. 49 D.lgs. 231 del 2017)

5.000 €

Non cambiano le altre disposizioni in materia di verifiche antiriciclaggio

Riforma aliquote iva

E' stata avviata l'implementazione direttiva UE 2022/542 in materia di determinazione delle aliquote ridotte che dovrà concludersi entro il 07/10/2023

Pellet 10%
Assorbenti e tamponi 5%
Latte in polvere o liquido per alimentazione lattanti o prima infanzia,
pannolini o seggiolini per bambini 5%

Le norme di esenzione – come chiarito dalla giurisprudenza comunitaria – devono essere interpretate restrittivamente

Le modifiche al regime forfettario

Legge di bilancio 2023 – L. 29 dicembre 2022, n. 197

Le modifiche al regime forfetario

Regime forfetario - L. 29 dicembre 2022, n. 197 art. 1 comma 54

Novità 2023

No adeguamento ISA

Incremento soglia
ricavi/ compensi da 65.000
a **85.000 euro**
ragguagliati a periodo

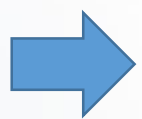
Nuova causa di esclusione
immediata

Ricavi / compensi **>100.000 euro**



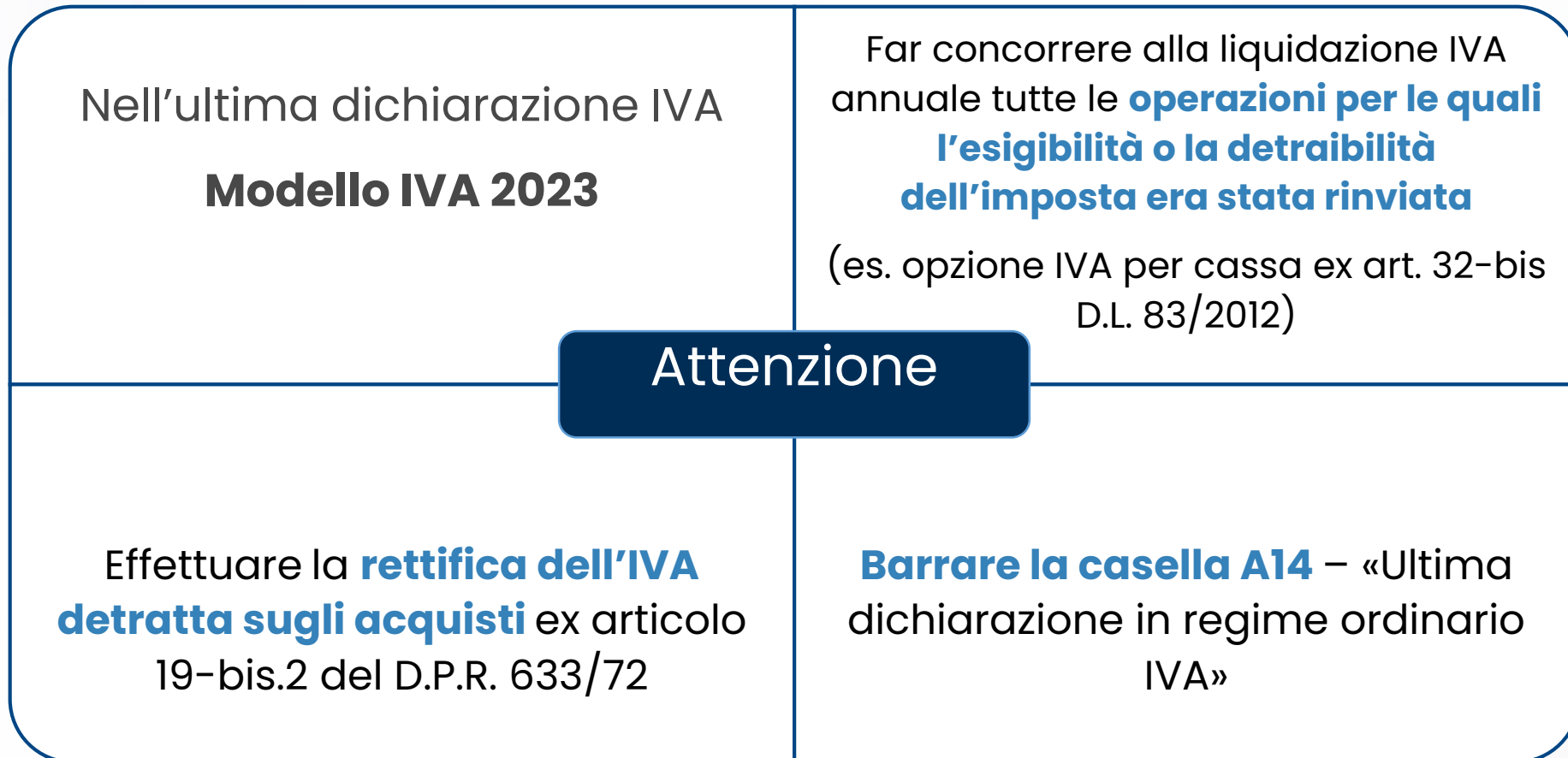
Passaggio al regime forfetario – Regime naturale

Circolare 8/E AdE 10 aprile 2019, punto 1.1 – **“i contribuenti possono sempre transitare dal regime semplificato al forfetario se in possesso dei requisiti per la sua applicazione. In tal caso, infatti, il contribuente passa da un regime naturale a un altro regime naturale”.**



Idem per liberi professionisti: Risposta ad interpello nr. 909-1960/2021 dell’Agenzia delle Entrate – Direzione regionale Emilia-Romagna

Passaggio al regime forfetario – Aspetti IVA



Passaggio al regime forfetario – Aspetti IVA

Rettifica IVA
acquisti

rigo VF70
Modello IVA
con segno
negativo



- Beni non ancora ceduti alla data del 31 dicembre 2022 (**magazzino**);
- **Servizi non ancora fruiti** alla data del 31 dicembre 2022;
- Iva su acquisti di **beni strumentali mobili**, con un monitoraggio di 5 anni (quindi a partire da quelli entrati in funzione dal 2019), **in ragione di 1/5 per ciascun anno mancante al compimento del quinquennio**.
- Non devono essere considerati i beni strumentali di costo inferiore a 516,46 euro, né quelli il cui coefficiente di ammortamento è superiore al 25%;
- Iva su acquisti di **beni immobili**, con un monitoraggio di **10 anni** (quindi a partire da quelli acquisiti dal 2014), in ragione di 1/10 per ciascun anno mancante al compimento del decennio

Esempio

Un contribuente ha adottato il regime contabile semplificato nel 2022 e adotta il regime forfettario a partire dal 2023. Alla data del 31 dicembre 2022 tale contribuente:

- Al 31/12/2022 presenza rimanenze finali di magazzino pari ad euro 2.000 euro. Poiché le merci rimaste in magazzino prima del passaggio al forfettario saranno in seguito immesse nel mercato “fuori IVA” (in ragione dell’adozione del regime forfettario) è necessario rettificare l’IVA detratta sugli acquisti. Ipotizzando che le merci invendute siano state acquistate con aliquota 22%, la rettifica è pari a 440 euro (ovvero 2.000 euro x 22%);
- Ha contabilizzato fatture di acquisto per servizi non fruiti alla data del 31 dicembre 2022, in ragione delle quali è stata detratta IVA per 100 euro. Tale IVA deve essere oggetto di rettifica in sede di dichiarazione IVA 2023 anno 2022;

- Ha acquistato e messo in funzione un macchinario nell'anno 2020, portando in detrazione IVA per euro 5.000. Tale IVA deve essere oggetto di rettifica per ogni anno mancante al compimento del quinquennio (ovvero per ogni anno, dalla data di messa in funzione, nel quale il contribuente sarà un soggetto "non IVA"). Devono quindi essere rettificati 2/5 dell'imposta (corrispondenti agli anni 2023 e 2024), per un totale di 2.000 euro.
- La rettifica deve essere complessivamente indicata al rigo VF70, con il segno meno, in quanto trattasi di minore IVA detraibile.

SEZ. 4

IVA ammessa
in detrazione

VF70 TOTALE rettifiche (indicare con il segno +/-)

- 2.540,00

VF71 IVA ammessa in detrazione

,00

Passaggio al regime forfetario – Aspetti reddituali

- Nel passaggio da un regime contabile all'altro, tale **passaggio non deve comportare salti o duplicazioni di imposta** (cfr. paragrafo 4.1 Circolare 11/E/2017)
- I compensi e le spese che hanno già concorso alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito d'impresa adottato, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi, e viceversa.

Passaggio al regime forfetario – Aspetti reddituali

Comma 66 dell'articolo 1 della L. 190/2014 – “I componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad anni precedenti a quello da cui ha effetto il regime forfetario, **la cui tassazione o deduzione è stata rinviata** in conformità alle disposizioni del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che dispongono o consentono il rinvio, **partecipano per le quote residue alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del predetto regime**”

Esempio

Un contribuente in regime semplificato, nel 2021 ha scelto di rateizzare in cinque anni una plusvalenza da 10.000 euro. Tale plusvalenza, pertanto, è stata imputata per 2.000 euro nel 2021, con 4 quote residue di pari importo da imputarsi a ciascuno degli anni 2022, 2023, 2024 e 2025.

Tuttavia, se il contribuente transita al regime forfetario a partire dal 2023, lo stesso è tenuto ad imputare nell'esercizio 2022 (ultimo a determinazione ordinaria del reddito) non solo la quota di plusvalenza relativa al 2022 (euro 2.000), ma tutte le residue quote 2023, 2024 e 2025 (e quindi, ulteriori 6.000 euro, per un totale di 8.000 euro).

Passaggio al regime forfetario – Aspetti reddituali

Riporto delle perdite

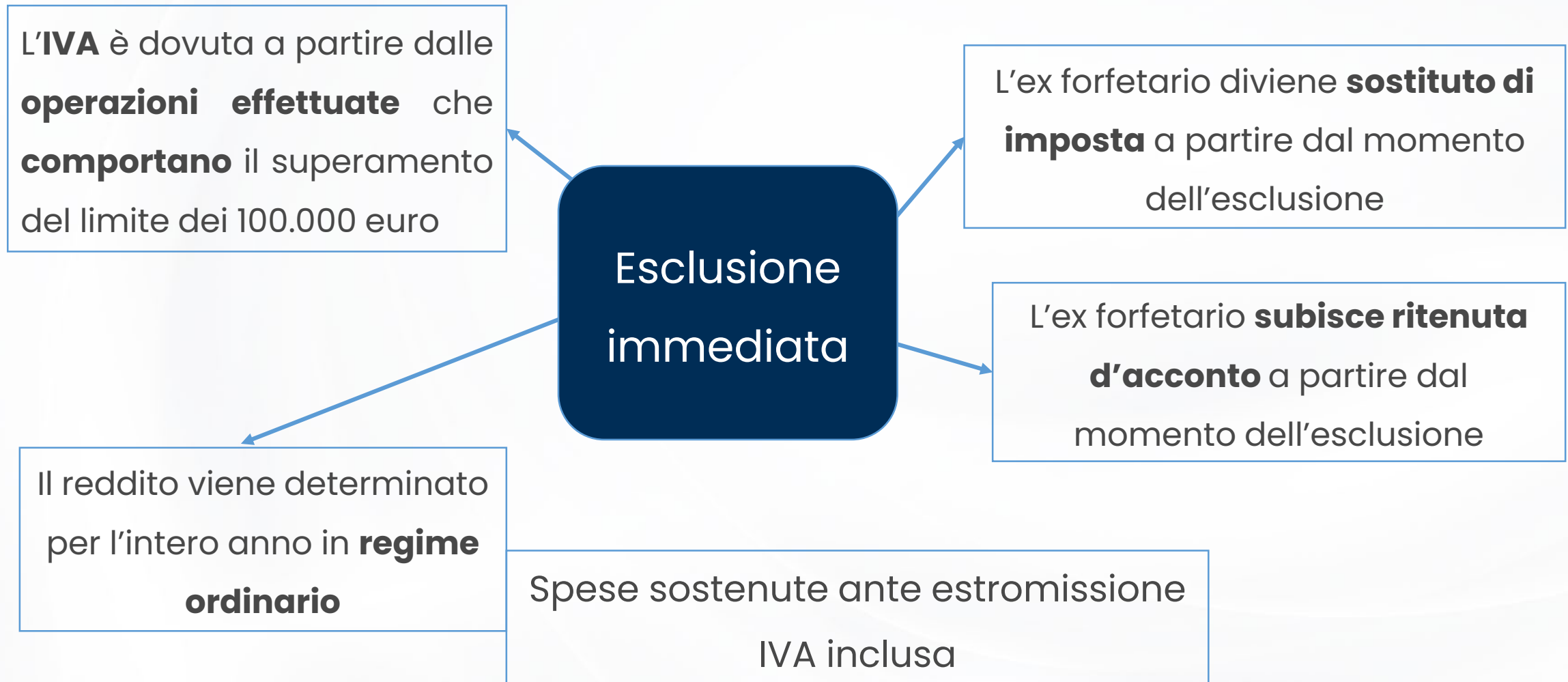
Ai sensi di quanto previsto dal comma 68 dell'art. 1 della L. 190/2014: "Le perdite fiscali generatesi nei periodi d'imposta anteriori a quello da cui decorre il regime forfetario possono essere computate in diminuzione del reddito determinato ai sensi del comma 64 [ovvero determinato secondo le regole proprie previste per il regime forfetario] secondo le regole ordinarie stabilite dal testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917".

L'indicazione delle perdite pregresse deve essere effettuata, in sede di modello Redditi, al rigo **LM37**.

Nuova causa di esclusione immediata dal regime forfetario

Nuova causa di esclusione immediata

Il contribuente in regime forfettario che supera l'ammontare di ricavi o compensi di **100.000 euro** viene **immediatamente estromesso dal regime agevolato**



Nuova causa di esclusione immediata

Ricavi / compensi **fino a 85.000 euro**

- Contribuente in regime forfettario nell'anno
- Mantiene il regime nell'anno successivo

Ricavi / compensi **oltre 85.000 euro e entro 100.000 euro**

- Contribuente in regime forfettario nell'anno
- Perdita del regime nell'anno successivo

Ricavi / compensi **oltre 100.000 euro**

- Perdita immediata del regime agevolato

Pace Fiscale

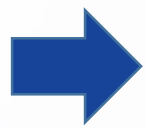
La nuova rottamazione

L'istituto

➔ L'articolo 1, commi 231 - 252 della Legge 29 dicembre 2022 n. 197 ha previsto la possibilità per i contribuenti di rottamare i carichi affidati agli agenti della riscossione **dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022** (rileva la data di consegna del ruolo e non quella di notifica della cartella di pagamento)

➔ 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

L'ambito soggettivo



Possono aderire all'istituto tutti i contribuenti titolari di carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1 gennaio 2000 al 30 giugno 2022.




Sotto il **profilo soggettivo**, le disposizioni normative non dettano regole particolari in merito alle categorie di soggetti che possono beneficiare dell'istituto.

L'ambito soggettivo

Contribuenti titolari di piani di rateizzo ex art. 19 del DPR n. 602/73 o aderenti a precedenti definizioni agevolate

- ➔ Al pari della precedente edizione dell'istituto, con la rottamazione il legislatore agevola anche i contribuenti titolari di **dilazioni ex art. 19** del DPR 602/73 (in corso o già decaduti).
- ➔ Possono accedere anche i contribuenti **decaduti** dalle precedenti definizioni agevolate (compreso il saldo e stralcio con ISEE)
- ➔ Possono inoltre accedere anche i contribuenti che hanno in corso una **rottamazione ter** (effetti: risparmio sulle somme da versare e rimodulazione del piano di rateizzo)

L'ambito oggettivo

 Fanno eccezione esclusivamente i carichi non definibili in base alla legge in quanto rientranti nelle esclusioni espressamente previste dall'art. 1, comma 246, della L. 197/2022.

Carichi non definibili

risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera *a*), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;

le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015;

crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;

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

L'ambito oggettivo

In base a quanto disposto dal comma 247 dell'art. 1 L. 197/2022, relativamente alle violazioni del **Codice della Strada**, la rottamazione, al pari delle precedenti, non causa lo stralcio delle sanzioni amministrative ma dei soli interessi (compresi quelli da ritardata iscrizione a ruolo di cui all'art. 27 co. 6 della L. 689/81) e degli aggi di riscossione.

Le somme riscosse dagli enti locali

 La norma non prevede la possibilità per gli enti locali l'adesione automatica alla nuova edizione dell'istituto

La sanatoria dei carichi sarà possibile solo laddove, come previsto dal comma 251, dell'art. 1, L. 197/2022, l'ente con apposita delibera da pubblicare nei rispettivi siti internet istituzionali entro il 31 gennaio 2023 e comunicare entro la medesima data all'agente della riscossione mediante posta elettronica certificata, abbia deliberato l'adesione all'istituto

Le somme riscosse dagli enti locali

 La norma non prevede la possibilità per gli enti locali l'adesione automatica alla nuova edizione dell'istituto

Inoltre, la sanatoria dei carichi sarà possibile solo laddove l'ente creditore si sia avvalso dell'Agenzia delle entrate-riscossione (ex Equitalia/Riscossione Sicilia S.p.A.) per la riscossione. La sanatoria sarà, invece, **esclusa nei casi in cui le entrate siano state riscosse in proprio dagli enti locali o dai concessionari locali.**

La domanda del contribuente

Modalità di presentazione della domanda

Esclusivamente On line

Tramite l'apposito form online del servizio "Fai D.A. te"

La procedura

Entro il 30 aprile 2023

I contribuenti che desiderano aderire alla nuova rottamazione saranno tenuti a presentare la domanda di adesione mediante la procedura on-line messa a disposizione dall'Agente della riscossione.

Entro il 30 giugno 2023

L'Agenzia delle Entrate - Riscossione dovrà comunicare ai contribuenti l'ammontare delle somme dovute ai fini della definizione

I pagamenti

In unica soluzione

Entro il 31 luglio 2023

In massimo 18 rate consecutive

La **prima e la seconda** delle quali, ciascuna di importo pari al dieci per cento delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, scadenti rispettivamente il 31 luglio e il 30 novembre 2023.

Le restanti, di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024.

Salvo in caso di **“lieve inadempimento” (massimo 5 giorni dalla scadenza)** chi non paga le rate, ma anche chi paga in misura ridotta o in ritardo, perde i benefici previsti della definizione agevolata. Gli eventuali versamenti effettuati saranno, comunque, acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto.

La definizione parziale e la revoca

In taluni casi (somme derivanti dalla sommatoria di tutti i carichi che si intendono definire troppo elevate, dubbi sulla definibilità di alcuni carichi ecc.) **potrebbe essere opportuno spezzare la definizione in più domande**, in modo che la mancata definizione di una di esse (a causa ad esempio del mancato pagamento delle rate o a causa del diniego all'istanza opposto dall'ufficio) non pregiudichi anche le altre.

Effetti della presentazione della domanda


Effetti della presentazione della domanda di
adesione – Art. 1, co. 240, L. 197/2022



Sospensione dei termini di prescrizione e di decadenza per il recupero dei carichi oggetto della domanda.

Effetti della presentazione della domanda

Effetti della presentazione della domanda di adesione – Art. 1, co. 240, L. 197/2022



Sono sospesi, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione (31 luglio 2023), gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione. Con riferimento a tale aspetto è però necessario precisare che ***laddove nella dilazione siano presenti carichi definibili e non, le rate non possono essere sospese nella loro interezza***. In tali casi il pagamento rateale deve continuare per la quota non definibile o non definita e sarà dunque necessario un sostanziale ricalcolo del piano di ammortamento

Effetti della presentazione della domanda

Effetti della presentazione della domanda di adesione – Art. 1, co. 240, L. 197/2022

➔ Non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo

➔ Il debitore non è considerato inadempiente ai sensi degli articoli 28-ter (pagamento mediante compensazione volontaria con crediti d'imposta) e 48-bis (in materia di blocco dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni) del DPR n. 602/73

Effetti della presentazione della domanda

Effetti della presentazione della domanda di adesione – Art. 1, co.
240, L. 197/2022




Rilascio del DURC

Effetti dell'integrale pagamento delle somme

Il comma 243, lettera b), dell'art. 1 del L. n. 197/2022, dispone che **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.

Effetti del mancato perfezionamento

La disposizione normativa richiamata chiarisce che in caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme oggetto di rottamazione:



La definizione non produce effetti per cui i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'affidamento del carico e riemergono per intero le sanzioni e gli interessi inizialmente dovuti.



Riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza

La «rinuncia ai giudizi pendenti» e i rapporti con il contenzioso

A differenza della precedente rottamazione il pagamento può essere rateizzato ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602

La «rinuncia ai giudizi pendenti» e i rapporti con il contenzioso

La presenza di un contenzioso pendente in qualsiasi grado, nonché la formazione di un giudicato anche sfavorevole al contribuente non precludono la sanatoria.



Il contribuente, tuttavia, nella domanda di definizione deve impegnarsi a rinunciare ai giudizi in corso.

Al pari della rottamazione ter, al comma 236, dell'articolo 1, il legislatore ha espressamente previsto che, dietro presentazione di copia della dichiarazione di adesione e nelle more del pagamento delle somme dovute, i giudizi pendenti siano sospesi dal giudice.

Lo stralcio dei ruoli fino a mille euro

Lo stralcio dei ruoli fino a mille euro

➔ L'articolo 1, commi 222-230, della Legge n. 197/2022 prevede "lo stralcio" dei debiti di importo fino a 1.000 Euro.

Art. 1, comma 222, della Legge n. 197/2022

«Sono automaticamente annullati, alla data del 31 marzo 2023, i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore della presente legge, fino a mille 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.....»

Lo stralcio dei ruoli fino a mille euro



Per effetto della norma richiamata, i carichi rispondenti ai requisiti fissati dalla medesima, senza ***alcun adempimento a carico del contribuente***, verranno automaticamente stralciati alla data del 31 marzo 2023.



L'**annullamento** avrà ad oggetto singoli debiti affidati **all'Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015, di importo residuo** fino a mille euro, calcolato al 1° gennaio 2023 (data di entrata in vigore della Legge di Stabilità 2023), comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni.

L'istituto

➔ L'articolo 1, comma 222, della Legge n. 197/2022, prevede espressamente che sono oggetto di stralcio i ruoli delle **amministrazioni statali, delle agenzie fiscali e degli enti previdenziali**

Amministrazioni statali

«Amministrazioni statali»: la Presidenza del Consiglio dei ministri, le amministrazioni del Consiglio di Stato, della Corte dei conti e dell'Avvocatura dello Stato, i Ministeri, le agenzie fiscali, le altre agenzie governative nazionali, ivi comprese quelle istituite ai sensi del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, escluse le amministrazioni di cui alla lettera d);»

I carichi oggetto di stralcio

Al fine dell'annullamento automatico dei carichi devono presentarsi contestualmente le seguenti condizioni:

Deve trattarsi di carichi **affidati** all'Agente della riscossione **dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015**

Al **1° gennaio 2023** l'**importo residuo** del debito comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni **non deve superare mille euro**

I carichi oggetto di stralcio

Si precisa che ai fini dello stralcio rileva esclusivamente la data in cui è stato consegnato il ruolo all'ente per la riscossione a nulla rilevando, invece, la data di notifica/spedizione della cartella di pagamento

Lo **stralcio**, in altri termini, verrà applicato **esclusivamente ai ruoli effettivamente trasmessi telematicamente** dal 01/01/2000 al 31/12/2015.

I carichi oggetto di stralcio

 Al pari della precedente norma (art. 4 del DL 119/2018) il limite di mille euro deve opportunamente essere **referito “alla singola partita che l’ente impositore ha inviato all’agenzia delle Entrate Riscossione”**.

I carichi oggetto di stralcio

Alla luce di quanto illustrato, **se all'interno di una cartella di pagamento vi sono più carichi** (o partite) ciascuno dei quali di importo non superiore ai mille euro compresi interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, sebbene la predetta cartella nel suo complesso sia di importo superiore al limite previsto dalla norma, essa sarà comunque oggetto dello stralcio previsto nella richiamata disposizione.

Parimenti, se nella predetta cartella di pagamento vi sono più carichi dei quali alcuni di importo inferiore ai mille euro ed altri di importo superiore lo stralcio riguarderà solo i carichi rientranti nel predetto limite.

I carichi esclusi

Il comma 226 dell'art. 1 del L. n.197/2022 specifica le tipologie di debiti ai quali lo stralcio non si applica.

Si fa riferimento in particolare ai:

- ➔ Debiti relativi alle **“risorse proprie tradizionali”** dell'Unione Europea e all'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione
- ➔ Debiti derivanti dal **recupero degli aiuti di Stato** considerati illegittimi dall'Unione Europea ovvero da condanne pronunciate dalla Corte dei conti
- ➔ Multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna

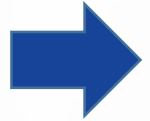
I carichi esclusi

Il comma 227 dell'art. 1 del L. n.197/2022 specifica le tipologie di debiti ai quali lo stralcio non si applica integralmente, se non stabilito diversamente dagli Enti creditori.

ENTI DIVERSI DA: →

Amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali

I carichi esclusi



L'annullamento automatico **opera limitatamente** alle somme dovute a titolo di interessi per ritardata iscrizione a ruolo, di sanzioni e di interessi di mora



Tale 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

I carichi esclusi



Relativamente alle sanzioni amministrative, comprese quelle per **violazioni del codice della strada opera limitatamente agli interessi, comunque denominati**



Gli enti creditori possono, entro il 31 gennaio 2023, stabilire di aderire allo stralcio integrale dei ruoli

Rateizzazioni in corso

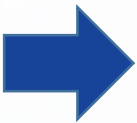
Anche i contribuenti che hanno in corso una rateizzazione ex art. 19 del DPR n. 602/73 potranno beneficiare dello stralcio dei carichi fino a 1000 €.

Al fine di non effettuare pagamenti in misura maggiore rispetto al residuo dovuto, i contribuenti potranno richiedere all'agente della riscossione il ricalcolo del piano di dilazione espunto dai debiti oggetto di stralcio evitando, in tal modo, di effettuare versamenti su ruoli oggetto di cancellazione.

Il ravvedimento speciale

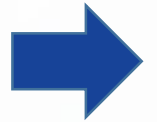
L'istituto

L'articolo 1, commi 174 - 178 della Legge n. 197/2022 prevede "Il ravvedimento speciale".

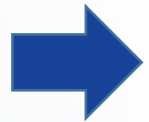
 L'istituto consente ai contribuenti di regolarizzare le **irregolarità sostanziali** afferenti i dichiarativi presentati per il **periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e precedenti**, mediante la rimozione delle medesime e il versamento della maggiore imposta dovuta e della relativa sanzione ridotta a 1/18.

Le violazioni definibili e non definibili

Violazione definibili



Violazioni afferenti i **dichiarativi validamente presentati** per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2021 o precedenti



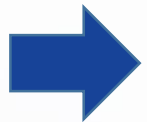
Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate



Violazioni diverse da quelle formali e da controllo automatizzato

Le violazioni definibili e non definibili

Violazione definibili



Violazioni **non contestate**, alla data di 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 36 ter DPR 602/73

Le violazioni definibili e non definibili

Violazione non definibili



Atti afferenti l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato

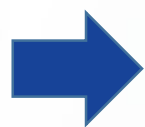
Vantaggi

Riduzione delle sanzioni

1/18 del minimo edittale

Fermo restando il versamento dell'imposte e degli interessi

Perfezionamento dell'istituto



La definizione agevolata si perfeziona con il versamento di quanto dovuto o della prima rata **entro il 31 marzo 2023** e con la rimozione delle irregolarità

**Perfezionamento
della definizione**

**Entro il
31 marzo 2023**

Rimozione della irregolarità

Pagamento degli importi dovuti

La prima rata deve essere versata entro il 31 marzo 2023, le residue sette ogni tre mesi con scadenza 30 giugno, 30 settembre, 20 dicembre e 31 marzo a partire dal 2023

In unica soluzione

Ovvero in forma rateale – massimo otto rate trimestrali

La definizione delle violazioni formali

L'istituto

L'articolo 1, commi 166 - 173 della Legge n. 197/2022 *“La definizione delle irregolarità formali”*. Tale istituto consente ai contribuenti di regolarizzare le sole irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile, mediante la rimozione delle medesime e il versamento di un importo in somma fissa per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni.

Il concetto di violazione formale

➔ Irregolarità commesse dal contribuente che non incidono sulla determinazione della base imponibile per le imposte sui redditi, IVA e IRAP e sul pagamento dei tributi.

L'articolo 6, comma 5-bis del Decreto Legislativo n. 472 del 1997 stabilisce che non sono punibili le violazioni che, oltre a non incidere sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo, non pregiudicano l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria

È necessario individuare in concreto quali sono le violazioni definibili

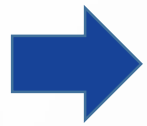
Il concetto di violazione formale



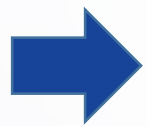
Si tratta, per lo più, di quelle violazioni per le quali il legislatore ha previsto sanzioni amministrative pecuniarie entro limiti minimi e massimi o in misura fissa, non essendoci un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione.

Fattispecie di errori formali per le quali, anche in assenza di un debito tributario, è sancita la punibilità in quanto trattasi di irregolarità ostative all'attività di controllo dell'Ufficio (Circolare 11/E 2019 e Circolare 2/E 2023)

Il concetto di violazione formale



La presentazione di dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli approvati



L'omessa o irregolare presentazione delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute o delle liquidazioni periodiche IVA

Il concetto di violazione formale

- ➔ L'omessa, irregolare o incompleta presentazione degli elenchi intrastat
- ➔ Mancata o tardiva restituzione dei questionari
- ➔ L'irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili

Violazioni definibili

Violazione formali definibili

Violazioni formali quelle commesse entro il 31 ottobre 2022

Violazioni definibili

Violazione non definibili

- gli atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'articolo 5-quater del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227
- atti afferenti l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato
- le irregolarità e altre violazioni formali già contestate in atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della disposizione in esame

Perfezionamento della definizione

La norma prevede, ai fini della regolarizzazione, la rimozione delle violazioni e il pagamento di 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui le stesse si riferiscono.

La definizione si perfeziona attraverso



Il versamento delle somme dovute in due rate di pari importo da pagare entro il 31 marzo 2023 e il 31 marzo 2024

La rimozione della irregolarità od omissioni commesse

Le novità in tema di superbonus e delle altre agevolazioni

Unifamiliare e plurifamiliari

Normativa applicabile



Articolo 119 DL 34/20

Aliquota



110%

Periodo di vigenza



**31/03/2023 stato avanzamento
lavori al 30/09/22**

Nuova detrazione

Normativa applicabile



Art. 9 DL 176 del 2022

Aliquota



90%

Periodo di vigenza



Periodo d'imposta 2023 per interventi avviati a decorrere dal 01/01/2023

*Caratteristiche peculiari***Titolo** →

Diritto di proprietà o altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie)

Destinazione →

Abitazione principale – Art. 10 TUIR: unità nella quale la persona fisica e i suoi familiari dimorano abitualmente

Reddito di riferimento →

Non superiore a 15.000 euro

Reddito di riferimento

Fase 1

Sommatoria dei redditi complessivi relativi all'anno precedente il sostenimento della spesa

Beneficiario

Coniuge

Sempre

Soggetto legato da unione civile o convivente

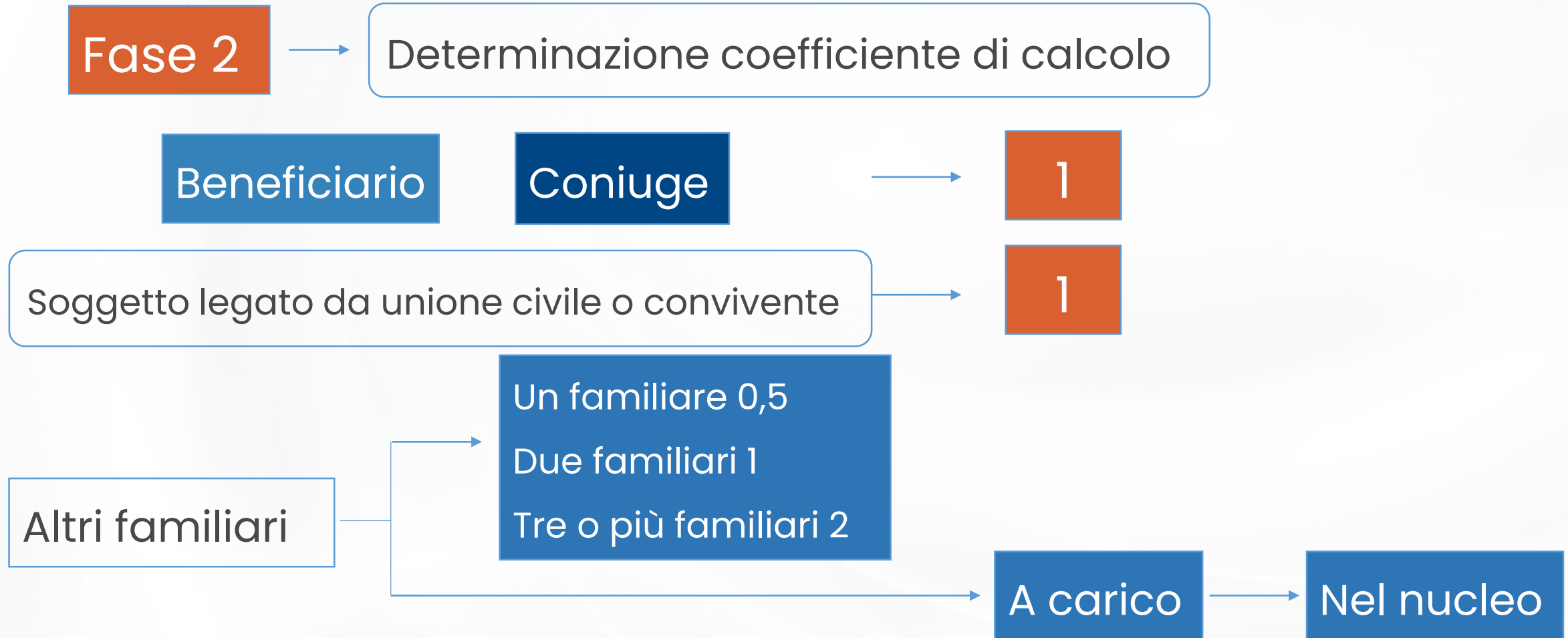
Nel nucleo familiare

Altri familiari (Art. 12 TUIR): figli, anche adottivi, ai discendenti prossimi, ai genitori, agli ascendenti prossimi, agli adottanti, ai generi e alle nuore, al suocero e alla suocera, ai fratelli e alle sorelle germani o unilaterali

Nel nucleo

A carico

Reddito di riferimento





Esempio

Famiglia composta da 4 componenti: beneficiario, coniuge e due figli a carico

REDDITI:
Beneficiario 15.000 €
Coniuge 25.000 €



40.000 €

COEFFICIENTE:
Beneficiario 1
Coniuge 1
Due figli 1



3

Reddito di riferimento = 13.333,33 €



Nel nucleo

A carico

Interventi condominiali e assimilati

2023



90%

2024



70%

2025



65%

Interventi condominiali

2023



110%

*Delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori
adottata entro il 18/11/2022*

(dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà rilasciata ai sensi
dell'articolo 47 del testo unico di cui al decreto del Presidente della
Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445)

Presentazione CILA entro 31/12/2022

Interventi condominiali

2023



110%

*Delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori
adottata nell'intervento 19/11/2022 al 24/11/2022*

(dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà rilasciata ai sensi
dell'articolo 47 del testo unico di cui al decreto del Presidente della
Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445)

Presentazione CILA entro 25/11/2022

Interventi unico proprietario

2023



110%

Presentazione CILA entro 25/11/2022

Demolizione e ricostruzione

2023



110%

Rispetto delle condizioni previste per ciascuna tipologia di intervento

Presentazione istanza per l'acquisizione del titolo
abilitativo entro 25/11/2022

Compensazione & cessazione

Crediti relativi a comunicazioni inviate entro il 31/10/2022 e non ancora utilizzati

Opzione per la compensazione decennale

N.B. manca il provvedimento attuativo

Compensazione & cessazione

Garanzia SACE finanziamenti strumentali a sopperire esigenze di liquidità

Imprese ATECO 41 (costruzioni di edifici residenziali e non residenziali) e 43 (lavori di costruzione specializzati)

I crediti maturati al 25/11/2022 parametro utile di valutazione

Capitolo proroghe

Bonus Sud art. 1, commi 98-108, L. 208/2015



Estensione fino al 31/12/2023

Bonus Sud art. 1, commi 98-108, L. 208/2015 applicato alle zone ZES art. 5, comma 2, DL 91/2017



Estensione fino al 31/12/2023

Bonus R&S maggiorazioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia



Estensioni fino al 31/12/2023:

- 25% grandi imprese;
- 35% medie imprese;
- 45% piccole imprese.

Credito d'imposta Imprese Energivore:
Incremento 30% costo componente
energetica IV trimestre 2019/2022

Estensione al I trimestre 2023 45%

Credito d'imposta Imprese non
Energivore:
Incremento 30% costo componente
energetica IV trimestre 2019/2022

Estensione al I trimestre 2023 35%

Credito d'imposta Imprese forte
consumo di GAS:
Incremento 30% prezzo di riferimento
del Gas IV trimestre 2019/2022

Estensione al I trimestre 2023 45%

Credito d'imposta Imprese diverse
dalle precedenti:
Incremento 30% prezzo di riferimento
del Gas IV trimestre 2019/2022

Estensione al I trimestre 2023 45%

Catalogo proroghe

Rivalutazione quote e terreni
(articoli 5 e 7 della legge 28
dicembre 2001, n. 448)

→ Posseduti al 01/01/2023

→ Perizia giurata di stima

→ Imposta sostitutiva del 16%

→ Versamento in tre quote annuali
a decorrere dal 15/11/2023

Estensioni ai titoli, alle quote
o i diritti negoziati nei
mercati regolamentati o nei
sistemi multilaterali di
negoziato

Non è necessaria perizia, valorizzazione
ai sensi dell'articolo 9, comma 4, lettera
a) del TUIR

a) Per le azioni, obbligazioni e altri titoli
negoziati in mercati regolamentati
italiani o esteri, in base alla media
aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo
mese

Sospensione ammortamenti 2023 art. 60 DL 104/2020

Possibilità di non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali

Costituzione riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata

La deduzione della quota di ammortamento è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102,102-bis e 103 del TUIR, a prescindere dall'imputazione al conto economico!

*Perdite 2022 art. 6 DL 23/2020***Perdite emerse nell'esercizio in corso al 31/12/2022**

- Perdite oltre un terzo del capitale obblighi di riduzione capitale (Art. 2446, co. 2 e 3, e art. 2482-bis, co. 4, 5 e 6)
- Riduzione capitale al di sotto del limite legale obbligo di ricapitalizzazione (Art. 2447, e articolo 2482-ter)
- Causa di scioglimento per la riduzione del capitale al disotto del minimo legale (art. 2484)

Termini posticipati al quinto esercizio successivo

Assegnazione e cessione agevolata dei beni ai soci

Termine di redazione degli atti di assegnazione e cessione agevolata

30 SETTEMBRE 2023

ASSEGNAZIONE: data atto

(non rileva la data della delibera assembleare)

CESSIONE: data atto

Termini versamento delle imposte sostitutive

60% entro il 30 SETTEMBRE 2023

40% entro il 30 NOVEMBRE 2023

E' ammessa la compensazione del debito per le imposte sostitutive

Per la riscossione, i rimborsi e il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi.

La società può liberamente scegliere se procedere ad un'assegnazione, piuttosto che ad una cessione. La scelta non è sindacabile dal Fisco.

Requisiti soggettivi assegnanti e cedenti

→ Sono **ammesse** alle assegnazioni ed alle cessioni agevolate **le società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni.**

→ Lo stato di liquidazione non preclude l'accesso alle agevolazioni.

→ Il dato normativo induce a ritenere che l'elencazione sia tassativa.

→ **Esclusi:** coop, società consortili, consorzi, enti commerciali ed enti non commerciali (anche con esercizio prevalente dell'attività di impresa).

Requisiti soggettivi dei soci

Per essere assegnatari, ovvero cessionari, in modo agevolato, **i soci devono essere iscritti nel libro soci, ove previsto, alla data del 30 settembre 2022, ovvero entro 30 giorni dall'entrata in vigore della L. 197/2022, in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2022.**

Non esistono vincoli per i soci:

- ammesse sia persone fisiche, che giuridiche;
- è irrilevante il regime fiscale (ammessi sia soggetti all'IRPEF, che all'IRES);
- è irrilevante la residenza fiscale (ammessi anche soci residenti all'estero).

Requisiti soggettivi dei soci

La percentuale di partecipazione al capitale sociale del socio assegnatario può anche mutare dopo il 30 settembre 2022. **L'assegnazione avviene secondo quella risultante al momento di effettuazione dell'operazione agevolata.**

Non è necessario che il possesso della partecipazione sia ininterrotto dal 30 settembre 2022 al momento dell'assegnazione. È sufficiente che sussista nei due prefati istanti (circolare n. 26/E/2016).

Le operazioni agevolate sono ammesse anche se dopo il 30 settembre 2022 sono entrati nella compagine altri soggetti. In tal caso le assegnazioni e le cessioni agevolate non sono ammesse nei confronti dei nuovi soci, in quanto riservate a coloro i quali lo erano al 30 settembre 2022 ed al momento dell'operazione.

Requisiti soggettivi dei soci

Casi particolari assegnazione

- ❖ **Fiduciarie** ammesse se rapporto con il **fiduciante** esistente al 30 settembre 2022.
- ❖ In caso di **usufrutto**, la qualità di socio va riferita al nudo proprietario.
- ❖ In caso di **fusione** o **scissione** ammessi i soci al 30 settembre 2022 delle società partecipanti all'operazione.
- ❖ Ammessa l'assegnazione in favore dell'**erede** che accetta l'eredità successivamente al 30 settembre 2022 se il *de cuius* era socio a tale data.

Assegnazione: rispetto della par condicio tra i soci

L'operazione di assegnazione si concretizza nel caso in cui la società proceda ad assegnare ai soci quote del patrimonio netto con l'attribuzione di beni.

L'operazione deve **rispettare la par condicio tra i soci**, quindi **l'assegnazione deve avvenire nei confronti di tutti i soci nel rispetto delle percentuali di partecipazione degli stessi al capitale sociale alla data dell'operazione.**



Capitale sociale 50% ciascuno socio tizio e caio; si assegna un immobile del valore di 1.000; all'esito dell'operazione i soci risultano ciascuno comproprietario del 50% dell'immobile.



Assegnazione: rispetto della par condicio tra i soci

Ritornando all'esempio precedente, qualora ad uno dei due soci si assegnasse l'intera proprietà dell'immobile, all'altro, per rispettare la par condicio tra i soci, è possibile assegnare il valore equivalente in denaro.

Una siffatta assegnazione non determina il venir meno delle agevolazioni in capo alla società ed ai soci.

In favore della possibilità di assegnare solo ad uno, ovvero ad alcuni soci, i beni agevolati ed agli altri, al fine di rispettare la par condicio, altri beni, ovvero denaro, si è espresso il Consiglio Nazionale del Notariato con lo Studio n. 73-2017/T (risposte 5.3.1 e 5.3.2).

La cessione agevolata può avvenire anche solo rispetto ad uno, ovvero ad alcuni soci.

I beni oggetto dell'assegnazione e della cessione agevolata

Beni agevolati

```
graph TD; A[Beni agevolati] --> B[Beni immobili (terreni e fabbricati) non strumentali per destinazione ai sensi dell'art. 43, co. 2, primo periodo del TUIR]; A --> C[Beni mobili iscritti nei pubblici registri non utilizzati quali strumentali nell'attività propria dell'impresa];
```

Beni immobili (terreni e fabbricati) non strumentali per destinazione ai sensi dell'art. 43, co. 2, primo periodo del TUIR

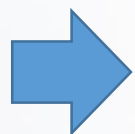
Beni mobili iscritti nei pubblici registri non utilizzati quali strumentali nell'attività propria dell'impresa

I beni oggetto dell'assegnazione e della cessione agevolata



Le caratteristiche del cespite oggetto di assegnazione o cessione agevolata devono sussistere al momento dell'operazione, a prescindere da quando sono entrati a far parte del patrimonio sociale.

Il cambio di destinazione effettuato in prossimità dell'operazione agevolata non configura un ipotesi di abuso del diritto.



Secondo le indicazioni del Notariato è opportuno che dall'atto (di assegnazione o di cessione) risulti la natura non strumentale del cespite.

Imposta sostitutiva

Tassazione agevolata in capo alla società ai fini reddituali ed IRAP

1. Le eventuali **plusvalenze sono tassate all'8% (10,5% se la società è stata non operativa** per almeno due dei tre periodi di imposta antecedenti all'assegnazione o alla cessione agevolata, i soggetti «solari» devono monitorare gli esercizi 2020, 2021 e 2022).
2. Le eventuali **plusvalenze relative ad operazioni che coinvolgono gli immobili, SU RICHIESTA DELLA SOCIETA', possono essere determinate assumendo ai fini del calcolo il valore catastale, anziché il valore normale.**

Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci sono assoggettate a imposta sostitutiva nella misura del 13%.

Imposta sostitutiva base imponibile

Se VALORE NORMALE (O VALORE CATASTALE) > VALORE FISCALE → PLUSVALENZA
VALORE NORMALE (O CATASTALE)
(-) VALORE FISCALE
(=) PLUSVALENZA (base imponibile imposta sostitutiva)

Imposta sostitutiva base imponibile

Per i beni immobili la società, ai fini della determinazione della plusvalenza, può attestarsi ad un valore intermedio tra il valore normale (determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR) e quello catastale. La scelta può essere **differenziata** in relazione ai diversi beni.

In caso di cessione, per la determinazione della base imponibile, il corrispettivo della cessione, se inferiore al valore normale del bene, o, in alternativa, al valore catastale, è computato in misura non inferiore a uno dei due valori.

L'ASSENZA DELLA PLUSVALENZA, QUINDI DELLA BASE IMPONIBILE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA, NON PRECLUDE L'ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE

Minusvalenze

Le **minusvalenze** conseguenti all'assegnazione di beni merce, ovvero alla cessione di qualsiasi bene, riducono l'imponibile derivante dalla plusvalenze relative ad altri beni (anche patrimonio), pertanto la base imponibile è rappresentata dalle plusvalenze al netto delle citate minusvalenze.

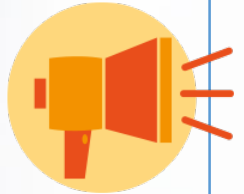
In caso di cessione la minusvalenza assume rilevanza se determinata assumendo un corrispettivo almeno pari al valore normale.

Assegnazione agevolata: la verifica del patrimonio netto

L'assegnazione dei beni ai soci comporta la necessità di annullare riserve contabili (di utili e/o di capitale) in misura pari al valore contabile attribuito al bene in sede di assegnazione. Tale valore può essere pari, superiore o inferiore al suo precedente valore netto contabile.

Ne deriva che è possibile fruire della disciplina agevolativa in esame solo se vi siano **riserve disponibili** di utili e/o di capitale almeno pari al valore contabile attribuito al bene in sede di assegnazione.

Assegnazione agevolata: la verifica del patrimonio netto

- 
- ✓ La **riserva conseguente alla sospensione degli ammortamenti** (articolo 60, comma 7-bis, D.L. 104/2020) **è indisponibile**. Salvo diverse indicazioni dell'Ade, non potrebbe essere utilizzata per l'assegnazione;
 - ✓ la **riduzione del patrimonio netto conseguente all'assegnazione agevolata**, se non bilanciata, potrebbe comportare la **restituzione della Super Ace**.

Assegnazione agevolata: tassazione in capo ai soci


Le disposizioni sull'assegnazione agevolata prevedono che

- non si applicano le disposizioni dei commi 1 e da 5 a 8 dell'art. 47 del TUIR (**presunzione della distribuzione prioritaria dell'utile di esercizio e delle riserve di utili**);
- il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, riduce il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o delle quote possedute.

Assegnazione agevolata: tassazione in capo ai soci



Il pagamento dell'imposta sostitutiva chiude (fino a concorrenza dell'ammontare tassato) qualsiasi debito tributario sia in capo alla società, sia in capo al socio.



La norma intende garantire che il pagamento dell'imposta sostitutiva operato dalla società, nei limiti della base imponibile di detta imposta, sia definitivo e liberatorio per i soci assegnatari (sia di società di capitali, sia di società di persone) di qualsiasi ulteriore tassazione, esattamente come previsto per le cessioni agevolate e le trasformazioni in società semplici.

Assegnazione agevolata: tassazione in capo ai soci

In caso di assegnazione con distribuzione di **riserve di utili**,

- si realizza una **distribuzione di utili in natura**;
- il **valore degli utili è il valore normale, o**, in caso di assegnazione di immobili ed esercizio della relativa opzione in atto, il **valore catastale** .

Assegnazione agevolata: tassazione in capo ai soci

Se **Valore normale** (O VALORE CATASTALE) > **Base imponibile imposta sostitutiva**

Dividendo imponibile in capo al socio

VALORE NORMALE (O CATASTALE)
(-) BASE IMPONIBILE IMPOSTA SOSTITUTIVA
(=) UTILE IN NATURA TASSATO IN CAPO AL SOCIO

Assegnazione agevolata: tassazione in capo ai soci

In caso di assegnazione con distribuzione di **riserve di utili da parte di una società di capitali il socio percettore è tassato secondo le regole ordinarie.**

In caso di assegnazione con distribuzione di **riserve di utili da parte di una società di persone non si determina un'ipotesi di tassazione in capo al socio** (l'assolvimento dell'onere fiscale da parte della società definisce anche la tassazione in capo al socio).

Vale anche per i soci delle società di capitali che abbiano optato per il regime di trasparenza fiscale previsto dagli articolo 115 e 116 del TUIR.

Per le società di persone tassazione in caso di *sottozero*.

Assegnazione agevolata: tassazione in capo ai soci

In caso di assegnazione con distribuzione di **riserve di capitale il socio non consegue alcun reddito da tassare.**

L'unica conseguenza è rappresentata dalla riduzione del costo della partecipazione.

In particolare, il socio assegnatario, prima di operare la riduzione del costo della partecipazione, in misura pari al valore normale del bene assegnato, deve incrementare lo stesso costo per la differenza assoggettata ad imposta sostitutiva.



Nell'ipotesi in cui il valore del bene assegnato dovesse essere maggiore rispetto al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, incrementato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva, l'eccedenza è soggetta a tassazione nei modi ordinari in capo al socio assegnatario (**tassazione del sottozero**).

Assegnazione agevolata: tassazione in capo ai soci

Se **Valore normale** (O VALORE CATASTALE) >
(**Costo della partecipazione + Base imponibile tassata**)

Tassazione dell'eccedenza

VALORE NORMALE (O CATASTALE)
(-) (COSTO FISCALE + BASE IMPONIBILE IMPOSTA SOSTITUTIVA)
(=) IMPONIBILE PER IL SOCIO ASSEGNATARIO

Assegnazione agevolata con l'utilizzo di riserve in sospensione di imposta

In caso di assegnazione con distribuzione di **riserve in sospensione di imposta**, nel **limite dell'ammontare soggetto all'imposta sostitutiva (13%)**, non si generano **dividendi da tassare in capo ai soci**.

Il contribuente può **utilizzare le riserve in sospensione d'imposta solo nella misura necessaria a consentire l'assegnazione dopo aver utilizzato le altre (riserve di utili e di capitale) già disponibili (le riserve in sospensione si utilizzano per ultime)**.

Assegnazione agevolata con l'utilizzo di riserve in sospensione di imposta

In particolare, per i soci delle società di capitali, il pagamento dell'imposta sostitutiva, operato dalla società per poter utilizzare le riserve in sospensione d'imposta, determina l'irrilevanza in capo agli stessi dell'importo assoggettato a tassazione dalla società.

Assegnazione agevolata: tassazione in capo ai soci

Eventuale tassazione, se **Valore normale** (O VALORE CATASTALE) >
(**Base imponibile imposta sostitutiva + Riserve tassate**)

VALORE NORMALE (O CATASTALE)

(-) BASE IMPONIBILE IMPOSTA SOSTITUTIVA PLUSVALENZE

(-) RISERVE IN SOSPENSIONE TASSATE

(=) UTILE IN NATURA TASSATO IN CAPO AL SOCIO

Assegnazione agevolata con l'utilizzo di riserve in sospensione di imposta

Nelle società di persone, l'assolvimento dell'imposta sostitutiva (13%) determina l'irrilevanza fiscale in capo al socio percettore della riserva.

Vale anche per i soci delle società di capitali che abbiano optato per il regime di trasparenza fiscale previsto dagli articoli 115 e 116 del TUIR.

Assegnazione agevolata di beni rivalutati

La prassi erariale, emanata in riferimento a precedenti disposizioni (da confermare), ha chiarito che, appare ragionevole ritenere che **la fuoriuscita agevolata del bene dal patrimonio dell'impresa nel periodo 2023, quindi prima della rilevanza fiscale della rivalutazione ai fini del calcolo delle plusvalenze e delle minusvalenze, non determina una ipotesi ordinaria di assegnazione per la quale è previsto il venir meno degli effetti fiscali della rivalutazione.**

Ne consegue che, l'eventuale **plusvalenza va calcolata tenuto conto del valore rivalutato.**

Effetti ai fini del quinquennio rilevante per le plusvalenze immobiliari

Le assegnazioni e le cessioni (anche agevolate) determinano l'acquisto dell'immobile in capo al socio.

In caso di assegnatario, o cessionario, non imprenditore il quinquennio rilevante ai fini della tassazione delle plusvalenze immobiliari decorrere dall'assegnazione, ovvero dalla cessione.

In pratica, in caso di successiva cessione infra quinquennale, il socio può conseguire una plusvalenza imponibile quale reddito diverso.

In caso di prospettive concrete di vendita entro tale termine va valutata l'assunzione del valore normale.

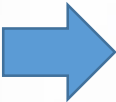
Imposizione indiretta

Le cessioni (anche agevolate) sono rilevanti ai fini IVA.


Le assegnazioni (anche agevolate) sono equiparate alle cessioni (art. 2, co. 2, n. 6, D.P.R. 633/1972).

Ai fini IVA, le assegnazioni sono equiparate all'autoconsumo, pertanto, **sono escluse da IVA le assegnazioni dei beni acquisiti senza assolvimento dell'imposta in occasione dell'acquisto (ad esempio acquisti da privati), nonché, secondo la prassi fiscale, quelle relative a beni per i quali a monte non è stata detratta l'IVA.**

Imposizione indiretta



La disciplina agevolativa non esplica alcun effetto ai fini IVA, che, pertanto, si applica secondo le regole ordinarie. In particolare, non si applica nemmeno la possibilità di determinare la base imponibile in funzione del valore catastale dell'immobile.

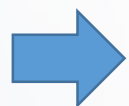


Per le assegnazioni e le cessioni agevolate, le aliquote dell'imposta proporzionale di registro eventualmente applicabili sono ridotte alla metà e le imposte ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa.

Trasformazione agevolata in società semplice

Requisiti soggettivi della società e dei soci

Sono **ammesse** alla trasformazione agevolata i medesimi soggetti che possono porre in essere assegnazioni e cessioni agevolate: **le società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni.**



Ulteriore requisito: oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni immobili o beni iscritti nei pubblici registri.

Requisiti soggettivi della società e dei soci

Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto (art. 73, co. 4 secondo periodo, TUIR).

La presenza di beni diversi da quelli agevolabili non inibisce l'operazione, per tali cespiti la tassazione sarà quella ordinaria.

Requisiti soggettivi della società e dei soci

La **trasformazione in società semplice** in via agevolata può essere effettuata soltanto se all'atto della trasformazione la compagine sociale è composta dagli stessi soci che erano tali alla data del **30 settembre 2022**.

E' ininfluyente la circostanza che alla data della trasformazione la percentuale di partecipazione del capitale da parte dei singoli soci sia variata rispetto a quella da questi posseduta alla data del **30 settembre 2022**.

Termini

La trasformazione agevolata deve avvenire entro il 30 settembre 2023.

Ragioni di prudenza inducono a ritenere che entro tale data debba avvenire l'iscrizione dell'atto al Registro delle imprese.

«La scissione della società con attribuzione alla società scissa delle partecipazioni finanziarie e attribuzione alla società beneficiaria di tutti i beni immobili con contestuale trasformazione agevolata in società semplice di quest'ultima - è del tutto in linea con le intenzioni che il Legislatore vuole perseguire e quindi non è in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario» (R.M. 101/E, 3/11/2016).

Tassazione in capo ai soci

Il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci delle società trasformate deve essere aumentato della differenza assoggettata a imposta sostitutiva.

La trasformazione in società semplice non è fiscalmente neutrale.

Le riserve costituite prima della trasformazione sono da imputare ai soci nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione con conseguente tassazione secondo le ordinarie regole.

Effetti ai fini del quinquennio rilevante per le plusvalenze immobiliari

La trasformazione in società semplice non interrompe il decorso del quinquennio rilevante per la tassazione delle plusvalenze immobiliari quali redditi diversi.

In pratica, se al momento della trasformazione la società deteneva gli immobili da almeno 5 anni, la successiva rivendita da parte del socio, a prescindere da quando dovesse intervenire, non genera plusvalenze tassabili.

Imposte indirette

L'operazione di trasformazione realizza un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, quindi si concretizza, il presupposto oggettivo dell'IVA (qualora sia stata effettuata all'atto dell'acquisto dei beni la detrazione dell'imposta) e viene assoggettata alle stesse regole delineate in materia di assegnazione di beni ai soci.

Le trasformazioni ordinariamente sono soggette ad imposta di registro ed ipocatastali in misura fissa.

Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale

Requisiti soggettivi

**Imprenditore individuale che alla data del 31 ottobre 2022 possedeva beni immobili strumentali per natura (anche locati a terzi) o per destinazione (art. 43, co. 2, TUIR).
Lo status di imprenditore individuale deve sussistere anche al 1 gennaio 2023 (data di decorrenza degli effetti dell'estromissione).**

Lo stato di liquidazione dell'impresa individuale non inibisce l'operazione.

Non sono ammessi all'estromissione individuale gli imprenditori che hanno concesso in affitto, ovvero in usufrutto, l'unica azienda di cui erano titolari in data antecedente al 1° gennaio 2023.

Requisiti soggettivi

L'estromissione può essere effettuata dall'erede dell'imprenditore deceduto successivamente al 31 ottobre 2022, a condizione che l'opzione sia esercitata dall'erede che abbia proseguito l'attività del *de cuius* in forma individuale.

Analoga facoltà è concessa anche al donatario dell'azienda che abbia proseguito l'attività imprenditoriale del donante.

Requisiti oggettivi

L'estromissione agevolata può riguardare **esclusivamente** gli immobili strumentali, sia per natura che per destinazione.

Gli **immobili strumentali per destinazione** possono essere estromessi dal regime di impresa **anche se non siano impiegati** nel ciclo produttivo dell'impresa o non lo siano direttamente, perché dati a terzi in locazione o comodato.

Per quanto riguarda, invece, **gli immobili strumentali per natura**, l'agevolazione troverà applicazione solo con riferimento a quelli **utilizzati dall'imprenditore in maniera esclusiva e diretta per l'esercizio dell'impresa**.

Il requisito della strumentalità deve sussistere al 31 ottobre 2022.

Il possesso deve sussistere anche al 1° gennaio 2023.

Requisiti oggettivi

Gli immobili strumentali si considerano dell'impresa individuale


- **per i soggetti in contabilità ordinaria se iscritti nell'inventario;**
- **per i soggetti in contabilità semplificata se iscritti nel registro dei beni ammortizzabili**
(in caso di mancata tenuta del registro cespiti devono risultare dal registro iva acquisti).

Precisazione per gli immobili acquistati entro il 31 dicembre 1991

- se strumentali per destinazione sono considerati relativi all'impresa, a prescindere dall'annotazione nell'inventario;
- se strumentali per natura sono considerati relativi all'impresa solo se annotati nell'inventario.

Termini e modalità dell'opzione

L'estromissione dev'essere effettuata entro il 31 maggio 2023.
Gli effetti retroagiscono al 1° gennaio 2023.



Per l'esercizio dell'opzione assumono rilevanza gli adempimenti posti in essere dall'imprenditore che presuppongono la volontà di escludere i beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa (comportamento concludente, ad esempio le conseguenti annotazioni contabili).

La prassi precedente richiede anche l'indicazione nella dichiarazione dei redditi. Tale orientamento, tuttavia, va valutato in base all'interpello n. 443/2022.

Termini e modalità dell'opzione

Per effetto dell'opzione, con decorrenza dal 1° gennaio 2023, il regime fiscale dell'immobile estromesso, sia ai fini delle imposte dirette, che indirette, diviene quello dei soggetti non imprenditori.

Imposta sostitutiva sulle plusvalenze

Calcolo della plusvalenza in caso di estromissione dell'immobile in regime ordinario:

VALORE NORMALE – VALORE FISCALE = PLUSVALENZA

Calcolo della plusvalenza in caso di estromissione dell'immobile in regime agevolato:

VALORE NORMALE (O CATASTALE) – VALORE FISCALE = PLUSVALENZA

La plusvalenza rappresenta la base imponibile soggetta all'imposta sostitutiva pari **all'8%**.

Imposta sostitutiva sulle plusvalenze


L'estromissione agevolata è consentita anche nell'ipotesi in cui non vi sia differenza, tra il valore normale dei beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto, da assoggettare ad imposta sostitutiva.

L'assenza di base imponibile non preclude la possibilità di fruire della disciplina in esame.


L'imposta sostitutiva dev'essere versata come segue:

- **il 60% entro il 30 novembre 2023;**
- **il 40% entro il 30 giugno 2024.**

Effetti ai fini del quinquennio rilevante per le plusvalenze immobiliari e regime iva



Se l'immobile estromesso è posseduto dall'imprenditore individuale, una successiva cessione quale «privato» non imprenditore **non genera plusvalenze imponibili** quali redditi diversi.



In pratica, il periodo di possesso in regime di impresa e quello successivo (non in regime di impresa), per la verifica del quinquennio rilevante, si cumulano.

L'estromissione (anche agevolata) è rilevanti ai fini IVA.



La disciplina agevolativa non esplica alcun effetto ai fini IVA, che, pertanto, si applica secondo le regole ordinarie.

Legge di Bilancio 2023

*Fiscalità internazionale, rivalutazione quote OICR,
maxi-ammortamenti società di commercio al
dettaglio e rilevanza fiscale degli errori contabili*

Articolo 1, commi 84-86

(Disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali)

Comma 84 - All'articolo 110 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, recante norme generali sulle valutazioni, dopo il comma 9 sono aggiunti i seguenti:

Articolo 1, commi 84-86

(Disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali)

«9-bis. 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.** Si considerano Paesi o territori non cooperativi a fini 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.

Articolo 1, commi 84-86

(Disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali)

9-ter. Le disposizioni del comma 9-bis non si applicano 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**. Le spese e gli altri componenti negativi deducibili ai sensi del primo periodo del presente comma e ai sensi del comma 9-bis sono separatamente indicati nella dichiarazione dei redditi. 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 novanta giorni, le prove di cui al primo periodo.

Articolo 1, commi 84-86

(Disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali)

Ove l'Amministrazione non ritenga idonee le prove addotte, deve darne 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), della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Articolo 1, commi 84-86

(Disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali)

9-quater. Le disposizioni dei commi 9-bis e 9-ter non si applicano per le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile l'articolo 167, concernente disposizioni in materia di imprese estere controllate.

9-quinquies. Le disposizioni dei commi 9-bis e 9-ter si applicano anche alle prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in Paesi o territori individuati ai sensi dello stesso comma 9-bis ».

Articolo 1, commi 84-86

(Disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali)

Comma 85 - All'articolo 8, comma 3-bis, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, in materia di violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni, le parole: « comma 11 » sono sostituite dalle seguenti: « comma 9-ter ».

Comma 86 - All'articolo 31-ter, comma 1, lettera a), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, in materia di accordi preventivi per le imprese con attività internazionale, le parole: « comma 10 » sono sostituite dalle seguenti: « comma 9-bis ».

Temi da attenzionare:

- Come determinare il valore normale?
- Altri componenti negativi di reddito?
- Come provare concreta esecuzione?
- Effettivo interesse economico?

Articolo 1, commi 87-95 (*Imposta sostitutiva sulle riserve di utili*)

Comma 87 - Ai fini di cui agli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, gli utili e le riserve di **utile non ancora distribuiti alla data di entrata in vigore della presente legge, risultanti dal bilancio** dei soggetti direttamente o indirettamente partecipati di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d), del medesimo testo unico, 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, a condizione che sia esercitata l'opzione di cui al comma 88.

Articolo 1, commi 87-95 (*Imposta sostitutiva sulle riserve di utili*)

88.L'opzione è esercitabile solo dai contribuenti che detengono le partecipazioni **nell'ambito dell'attività di impresa**. I contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle società possono optare per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, **con aliquota del 9 per cento**, degli utili e delle riserve di utile di cui al comma 87. I contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche possono optare per l'assoggettamento a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, con **aliquota del 30 per cento**, degli utili e delle riserve di utile di cui al comma 87.

Articolo 1, commi 87-95 (*Imposta sostitutiva sulle riserve di utili*)

89. Le aliquote di cui al comma 88 sono ridotte di 3 punti percentuali 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 due esercizi in una specifica riserva di patrimonio netto.

Articolo 1, commi 87-95 (*Imposta sostitutiva sulle riserve di utili*)

In caso di mancato rispetto delle condizioni di cui al periodo precedente, entro i trenta 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 per cento e dei relativi interessi, tra l'imposta sostitutiva determinata ai sensi del comma 88 e l'imposta sostitutiva determinata ai sensi del presente comma.

Articolo 1, commi 87-95 (*Imposta sostitutiva sulle riserve di utili*)

90. 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, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Articolo 1, commi 87-95 (*Imposta sostitutiva sulle riserve di utili*)

91. L'opzione di cui al comma 88, 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'esercizio dell'opzione stessa mediante indicazione nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022. 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 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. L'opzione è efficace a decorrere dall'inizio del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022.

Articolo 1, commi 87-95 (*Imposta sostitutiva sulle riserve di utili*)

92. *Gli utili distribuiti si considerano prioritariamente formati con quelli assoggettati alle imposte sostitutive nella misura di cui ai commi 88 e 89.*

93. 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.

Articolo 1, commi 87-95 (*Imposta sostitutiva sulle riserve di utili*)

94. L'opzione di cui al comma 88 può essere esercitata anche in relazione agli utili attribuibili alle stabili organizzazioni che applicano il regime fiscale disciplinato dall'articolo 168-ter del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

95. Le disposizioni di attuazione del comma 87, anche ai fini del suo coordinamento con le altre norme vigenti, sono adottate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge.

Timeline

- Verifica su utili nel bilancio 2021;
- Esercizio opzione affrancamento in dichiarazione entro 30 novembre 2023 (termine dichiarazione redditi relativa al 2022)
- Pagamento imposta sostitutiva in unica soluzione entro 30 giugno 2023 (saldo imposte esercizio 2022)
- Riduzione di aliquota del 3% se distribuzione utili entro 30 giugno 2024

Temi aperti:

- Calcolo dell'effettiva convenienza (semi-pex, credito imposta indiretto)
- Coordinamento credito e regime affrancamento
- Coordinamento regime cfc e affrancamento
- Rimpatrio celere e riserve di utili oggetto di affrancamento
- Rimpatrio celere e requisito dell'accantonamento

Articolo 1, commi 96 – 99

(Disposizioni in materia di tassazione delle plusvalenze realizzate da soggetti esteri)

96. All'articolo 23 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in materia di applicazione dell'imposta ai non residenti, dopo il comma 1 è inserito il seguente:

« 1-bis. 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 trecentosessantacinque giorni che precedono la loro cessione, direttamente o indirettamente, da beni immobili situati in Italia si considerano prodotti nel territorio dello Stato. **La disposizione del primo periodo non si applica con riferimento alla cessione di titoli negoziati in mercati regolamentati** ».

Articolo 1, commi 96 – 99

(Disposizioni in materia di tassazione delle plusvalenze realizzate da soggetti esteri)

97. All'articolo 5 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, concernente l'imposta sostitutiva sulle plusvalenze e sugli altri redditi diversi di cui alle lettere da c) a c-quinquies) del comma 1 dell'articolo 81 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dopo il comma 5 è inserito il seguente:

Articolo 1, commi 96 – 99

(Disposizioni in materia di tassazione delle plusvalenze realizzate da soggetti esteri)

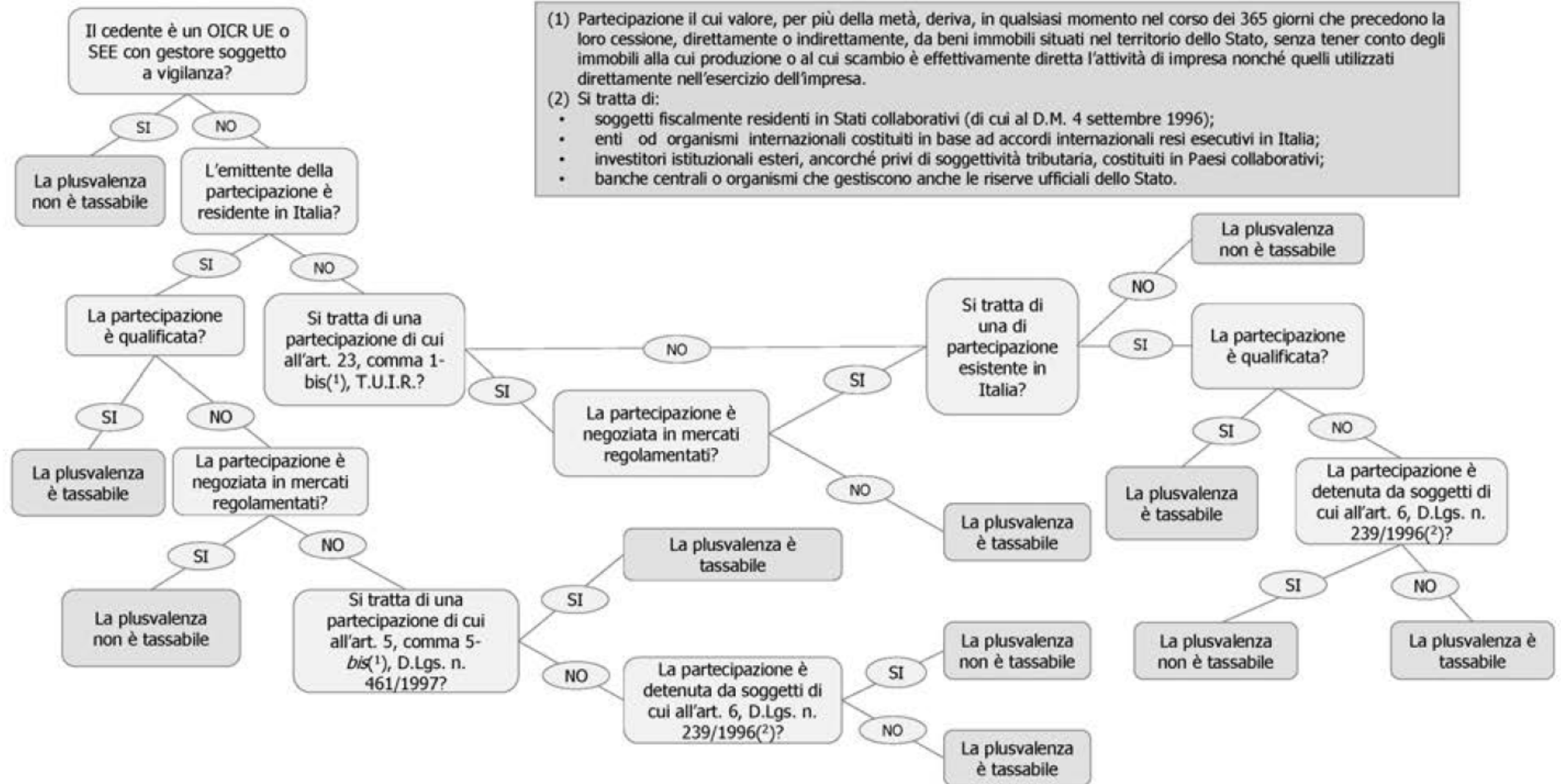
«5-bis. Le disposizioni del comma 5 non si applicano ai redditi derivanti dalla cessione di partecipazioni in società ed enti, non negoziate in mercati regolamentati, il cui valore, per più della metà, deriva, in qualsiasi momento nel corso dei trecentosessantacinque giorni che precedono la loro cessione, direttamente o indirettamente, da beni immobili situati nel territorio dello Stato ».

Articolo 1, commi 96 – 99

(Disposizioni in materia di tassazione delle plusvalenze realizzate da soggetti esteri)

98. Al fine dell'applicazione delle disposizioni di cui ai commi 96 e 97 **non si considerano i beni immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività di impresa nonché quelli utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa.**

99. Le disposizioni di cui ai commi 96 e 97 **non si applicano alle plusvalenze realizzate dagli organismi di investimento collettivo del risparmio individuati dall'articolo 1, comma 633, della legge 30 dicembre 2020, n. 178.**



Articolo 1, commi da 112 a 114

(Affrancamento quote di OICR e polizze assicurative)

112. **I redditi di capitale di cui all'articolo 44, comma 1, lettera g)**, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e i redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c-ter), del medesimo testo unico derivanti dalla cessione o dal rimborso di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio si considerano realizzati a condizione che, su opzione del contribuente, sia assoggettata ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, con **l'aliquota del 14 per cento**, la differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31 dicembre 2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione.

Articolo 1, commi da 112 a 114

(Affrancamento quote di OICR e polizze assicurative)

113. L'opzione di cui al comma 112 è resa **entro il 30 giugno 2023** mediante apposita comunicazione all'intermediario presso il quale è intrattenuto un rapporto di custodia, amministrazione, gestione di portafogli o altro stabile rapporto. **L'imposta sostitutiva è versata entro il 16 settembre 2023 dai soggetti di cui ai commi 1 e 6-bis** dell'articolo 26-quinquies del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ai commi 1, 2, 2-ter, 5 e 7 dell'articolo 10-ter della legge 23 marzo 1983, n. 77, ai commi 1, 2-bis e 2-quater dell'articolo 7 del decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, nonché ai commi 2 e 4 dell'articolo 13 del decreto legislativo 4 marzo 2014, n. 44, i quali ne ricevono provvista dal contribuente.

Articolo 1, commi da 112 a 114

(Affrancamento quote di OICR e polizze assicurative)

In **assenza di un rapporto di custodia**, amministrazione o gestione di portafogli o di 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 si estende a tutte le quote o azioni appartenenti ad una medesima categoria omogenea, possedute alla data del 31 dicembre 2022 nonché alla data di esercizio dell'opzione.**

Articolo 1, commi da 112 a 114

(Affrancamento quote di OICR e polizze assicurative)

L'opzione di cui al comma 112 non può essere esercitata in relazione alle quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio detenute in rapporti di gestione di portafogli per i quali sia stata esercitata l'opzione di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461.

Articolo 1, commi da 112 a 114 (Affrancamento quote di OICR e polizze assicurative)

114. Per i contratti di assicurazione sulla vita di cui ai **rami I e V** del comma 1 dell'articolo 2 del codice delle assicurazioni private, di cui al decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209, i redditi di cui all'articolo 44, comma 1, lettera g-quater), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, costituiti dalla differenza tra il valore della riserva matematica alla data del 31 dicembre 2022 e i premi versati, si considerano corrisposti, a condizione che, su richiesta del contraente, tale differenza sia assoggettata dall'impresa di assicurazione a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi **nella misura del 14 per cento.**

Articolo 1, commi da 112 a 114

(Affrancamento quote di OICR e polizze assicurative)

L'imposta sostitutiva è versata dall'impresa di assicurazione entro **il 16 settembre 2023**. La provvista dell'imposta sostitutiva è fornita dal contraente. L'imposta sostitutiva non è compensabile con il credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto-legge 24 settembre 2002, n. 209, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 novembre 2002, n. 265.

Articolo 1, commi da 112 a 114

(Affrancamento quote di OICR e polizze assicurative)

I contratti per i quali è esercitata l'opzione di cui al primo periodo del presente comma **non possono essere riscattati prima del 1° gennaio 2025**. Sono esclusi dall'applicazione delle disposizioni del presente comma i contratti di assicurazione la cui scadenza è prevista entro il 31 dicembre 2024.

Alcune osservazioni

- Ambito soggettivo
- Non presente il riferimento ai prospetti periodici
- Operazioni di switch
- Perfezionamento?
- Categorie omogenee?
- Valutazioni di convenienza sulla base del paniere di investimento
- Come comportarsi in caso di proventi in costanza di partecipazione

Articolo 1, comma 255

(Implementazione in Italia della c.d. Investment Management Exemption)

255. All'articolo 162 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a. al comma 6, le parole: « dal comma 7 » sono sostituite dalle seguenti: « dai commi 7, 7-ter e 7-quater »;
- b. dopo il comma 7-bis sono inseriti i seguenti:

Articolo 1, comma 255

(Implementazione in Italia della c.d. Investment Management Exemption)

« 7-ter. Ai fini del comma 7, al ricorrere delle condizioni di cui al comma 7-quater, si considera indipendente dal veicolo di investimento non residente il soggetto, residente o non residente anche operante tramite propria stabile organizzazione nel territorio dello Stato, che, in nome 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, di vendita o di negoziazione, o **comunque contribuisca, anche tramite operazioni preliminari o accessorie, all'acquisto, alla vendita o alla negoziazione di strumenti finanziari, anche derivati e comprese le partecipazioni al capitale o al patrimonio, e di crediti.**

Articolo 1, comma 255

(Implementazione in Italia della c.d. Investment Management Exemption)

7-quater. Le disposizioni del comma 7-ter si applicano a condizione che:

- 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)**, del decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239;
- b. il veicolo di investimento non residente rispetti i requisiti di indipendenza stabiliti dal decreto previsto dal comma 7-quinquies;

Articolo 1, comma 255

(Implementazione in Italia della c.d. Investment Management Exemption)

- 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 ai risultati economici del veicolo d'investimento non residente superiore al 25 per cento.** A tal fine si considerano anche le partecipazioni agli utili spettanti a soggetti appartenenti al medesimo gruppo di tale soggetto. Il decreto previsto dal comma 7-quinquies stabilisce le modalità di computo della partecipazione agli utili;

Articolo 1, comma 255

(Implementazione in Italia della c.d. Investment Management Exemption)

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, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.** Con provvedimento dell'Agenzia delle entrate sono definite le linee guida per l'applicazione a tale remunerazione dell'articolo 110, comma 7.

Articolo 1, comma 255

(Implementazione in Italia della c.d. Investment Management Exemption)

7-quinquies. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le disposizioni di attuazione della disciplina dei commi 7-ter e 7-quater »;

c) dopo il comma 9 è aggiunto il seguente:

« 9-bis. Al ricorrere delle condizioni di cui al comma 7-quater, la sede fissa d'affari a disposizione di un'impresa residente che vi svolge la propria attività, utilizzando il proprio personale, non si considera, ai fini del comma 1, a disposizione del veicolo di investimento di cui alla lettera a) del comma 7-quater non residente per il solo fatto che l'attività dell'impresa residente reca un beneficio al predetto veicolo ».

Alcune osservazioni

- Non specificato il concetto di controllo
- Non specificato cosa si intenda per veicoli di investimento
- Condizione della non presenza negli organi direttivi troppo restrittiva
- Non sufficiente indipendenza, anche attività d'impresa

Articolo 1, commi 65-69

(Maxi-ammortamenti società di commercio al dettaglio)

65. Le quote di ammortamento del costo dei fabbricati strumentali per l'esercizio delle imprese, operanti nei settori indicati al comma 66, **sono deducibili in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo degli stessi fabbricati del coefficiente del 6 per cento.** La disposizione del primo periodo si applica limitatamente ai fabbricati strumentali utilizzati per l'attività svolta nei settori indicati al comma 66.

Articolo 1, commi 65-69

(Maxi-ammortamenti società di commercio al dettaglio)

66. Ai fini del comma 65, le imprese devono svolgere una delle attività riferite ai seguenti codici ATECO: 47.11.10 (Ipermercati); 47.11.20 (Supermercati); 47.11.30 (Discount di alimentari); 47.11.40 (Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari); **47.11.50** (Commercio al dettaglio di prodotti surgelati); 47.19.10 (Grandi magazzini); **47.19.20** (Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici);

Articolo 1, commi 65-69

(Maxi-ammortamenti società di commercio al dettaglio)

47.19.90 (Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari); 47.21 (Commercio al dettaglio di frutta e verdura in esercizi specializzati); 47.22 (Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne in esercizi specializzati); 47.23 (Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi in esercizi specializzati); 47.24 (Commercio al dettaglio di pane, torte, dolci e confetteria in esercizi specializzati); **47.25** (Commercio al dettaglio di bevande in esercizi specializzati); 47.26 (Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco in esercizi specializzati); 47.29 (Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati).

Articolo 1, commi 65-69

(Maxi-ammortamenti società di commercio al dettaglio)

67. Le imprese **di cui ai commi 65 e 66** 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 seguenti del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, **possono avvalersi della disposizione del comma 65 in relazione ai fabbricati concessi in locazione a imprese operanti nei settori di cui al comma 66 del presente articolo e aderenti al medesimo regime di tassazione di gruppo.**

Articolo 1, commi 65-69 (*Maxi-ammortamenti società di commercio al dettaglio*)**Temi da attenzionare:**

- No attività esclusiva o principale;
- Condizione soggettiva, oggettiva generale, oggettiva specifica;
- No leasing;
- No deroghe all'art. 102, art. 109 e all'art. 110;
- Tema delle società immobiliari (settore e determinazione del valore prevalente);
- Determinazione IRAP delle imprese IRPEF

Articolo 1, commi 273-275

(Rilevanza fiscale degli errori contabili solo per i bilanci certificati)

273. All'articolo 83, comma 1, ultimo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in materia di imputazione temporale di componenti negativi di reddito, ai fini della determinazione del reddito complessivo, a seguito della correzione di errori contabili, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «**e, sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti**».

Articolo 1, commi 273-275

(Rilevanza fiscale degli errori contabili solo per i bilanci certificati)

Soggetti interessati?

- "IAS/IFRS adopter"
- soggetti "OIC compliant" e
- "microimprese" che hanno optato per la redazione del bilancio in "forma ordinaria"

Articolo 1, commi 273-275

(Rilevanza fiscale degli errori contabili solo per i bilanci certificati)

Spunti di riflessione:

- Che tipo di revisione? Facoltativa/obbligatoria
- Quali tipi di errori? Errata competenza fiscale?
- Differenza tra errore e cambiamento di stima
- Tempistica entro la quale procedere alla correzione degli errori
- In che misura assume rilevanza correzione? (ad es. RoI, spese di rapp. ecc..)

Altre novità in materia contabile ed IVA

Legge di bilancio 2023 – L. 29 dicembre 2022, n. 197

Flat Tax incrementale

Flat Tax Incrementale



Imposta sostitutiva 15%

IRPEF + addizionali

Su incremento reddito
rispetto all'ultimo triennio

Solo per il 2023

Persone fisiche esercenti impresa, arti
e professioni, diversi da forfetari

Opzionale

Tassazione 2023

Flat tax 15%

Reddito 2023

- il reddito più alto del triennio 2020 / 2021 / 2022
- il 5% del reddito più alto del triennio

Con un massimo
di 40.000 euro

Ordinaria

Reddito professionale / aziendale 2023

Meno Base
imponibile
Flat Tax aziendale

Esempio: L'incremento reddituale non è sufficiente ad accedere al beneficio

Reddito 2020	Reddito 2021	Reddito 2022	Reddito 2023
10.000,00 €	15.000,00 €	20.000,00 €	20.500,00 €
Il reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		20.000,00 €	
Differenza reddito 2023 e reddito più alto del triennio		500,00 €	+
Decurtazione 5% (pari al reddito più alto x 5%)		1.000,00 €	-
Differenza assoggettabile a imposta sostitutiva (solo se positiva e con un massimo di 40.000 euro)		- €	=
Reddito tassato al 15%		- €	Imposta Sostitutiva 15% - €
Reddito a tassazione ordinaria		20.500,00 €	

Esempio: L'incremento reddituale è sufficiente ad accedere al beneficio

Reddito 2020	Reddito 2021	Reddito 2022	Reddito 2023
10.000,00 €	15.000,00 €	20.000,00 €	35.000,00 €
Il reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		20.000,00 €	
Differenza reddito 2023 e reddito più alto del triennio		15.000,00 €	+
Decurtazione 5% (pari al reddito più alto x 5%)		1.000,00 €	-
Differenza assoggettabile a imposta sostitutiva (solo se positiva e con un massimo di 40.000 euro)		14.000,00 €	=
Reddito tassato al 15%		14.000,00 €	Imposta Sostitutiva 15% 2.100,00 €
Reddito a tassazione ordinaria		21.000,00 €	

Esempio: L'incremento reddituale è sufficiente ad accedere al beneficio, limitato a 40mila euro

Reddito 2020	Reddito 2021	Reddito 2022	Reddito 2023
10.000,00 €	15.000,00 €	20.000,00 €	90.000,00 €
Il reddito più alto del triennio 2020 - 2021 - 2022		20.000,00 €	
Differenza reddito 2023 e reddito più alto del triennio		70.000,00 €	+
Decurtazione 5% (pari al reddito più alto x 5%)		1.000,00 €	-
Differenza assoggettabile a imposta sostitutiva (solo se positiva e con un massimo di 40.000 euro)		69.000,00 €	=
Reddito tassato al 15%		40.000,00 €	Imposta Sostitutiva 15% 6.000,00 €
Reddito a tassazione ordinaria		50.000,00 €	

Flat tax incrementale

Effetti

Redditi 2024 anno 2023:
saldo IRPEF e addizionali

Acconti dovuti per il 2024

Nessun impatto su

Agevolazioni basate su reddito

Base imponibile previdenziale

Nuovi limiti contabilità semplificata e liquidazione IVA trimestrale

Contabilità semplificata

Soggetti interessati:

Articolo 1 Comma 276

- le società in nome collettivo
- le società in accomandita semplice
- le società ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597
- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali

Contabilità semplificata

Accesso alla contabilità semplificata **dall'anno successivo:**

- **Ricavi** ex art. 85 del T.U.I.R.
- **Valore normale** dei beni destinati al **consumo personale o familiare dell'imprenditore** ex art. 57 T.U.I.R

Non superiori a:

500.000 euro per le imprese aventi per oggetto **prestazioni di servizi**

800.000 euro per le imprese aventi per oggetto **altre attività**

Contabilità semplificata – Nuovi limiti 2023

Restano ferme le indicazioni di cui all'articolo 18 del DPR 600/1973:

- per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attività si fa riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività **prevalente** in caso di distinta annotazione dei ricavi;
- in **manca** della **distinta annotazione dei ricavi**, si considerano prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizi (nuovo limite **800.000 euro**)

I nuovi limiti per la liquidazione Iva trimestrale

La novità va **automaticamente** a modificare le soglie previste per la scelta, su base opzionale, della liquidazione **IVA a cadenza trimestrale**.

Articolo 14, comma 11, della legge 183/2011 (legge di stabilità 2012): “i limiti per la liquidazione trimestrale dell’IVA sono i medesimi di quelli fissati per il regime di contabilità semplificata”.

A rilevare, ai fini della determinazione della periodicità degli adempimenti Iva, non è l'importo dei ricavi, bensì il **volume d'affari**

Le **liquidazioni IVA, nel 2023, potranno essere eseguite a cadenza trimestrale** su **opzione** da parte dei contribuenti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un **volume d'affari**

- non superiore a 500mila euro, per le **imprese che effettuano prestazioni di servizi** e per gli **esercenti arti o professioni**
- Non superiore a 800mila euro, per le **imprese che svolgono altre attività.**

I nuovi limiti per la liquidazione Iva trimestrale

In caso di contabilità separate **per obbligo di legge**, occorre guardare ai **rispettivi volumi d'affari**



Può verificarsi il caso di liquidazione IVA mensile per alcune attività e trimestrale per altre attività

In caso di **contabilità separate** per opzione, rileva il **volume d'affari complessivo**, pari alla somma del volume d'affari delle diverse attività esercitate

Misure a contrasto partite IVA “apri e chiudi”

Presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite IVA

Articolo 1 commi 148-150

Modifica all'art. 35 dpr 633/1972, dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività

- L'Agenzia delle entrate effettua specifiche **analisi del rischio connesso al rilascio di nuove partite IVA**
- Laddove ravvisi **profili di rischio** invita il contribuente a comparire di persona per esibire la documentazione contabile al fine di **verificare l'effettivo esercizio dell'attività e l'assenza dei profili di rischio individuati**

Presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite IVA

- Se il contribuente **non si presenta**, o i controlli danno esito negativo, la partita IVA viene cessata d'ufficio
- Viene comminata una sanzione pari a **3.000 euro**
- Non si applica l'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 in materia di concorso di violazioni e continuazione.

In sede di iter parlamentare è stata cancellata la corresponsabilità dell'intermediario che invia la dichiarazione di inizio attività

Presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite IVA

In caso di cessazione d'ufficio della partita IVA il medesimo soggetto, per poter aprire una nuova posizione (anche in qualità di legale rappresentate), dovrà:

- Disporre di **polizza fideiussoria o fideiussione bancaria per la durata di tre anni dalla data del rilascio, 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**

**Proroga divieto emissione e-fatture per
prestazioni sanitarie
Proroga invio corrispettivi al STS**

*Decreto milleproroghe decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198 – art.
3 comma 2*

Prorogato al 2023 il divieto di emissione di fattura elettronica per prestazioni sanitarie rese alla persona fisica, suscettibili di trasmissione al STS.

*Decreto milleproroghe
decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198 – art. 3 comma 2*

Operatori sanitari STS che gestiscono corrispettivi: prorogato al 2024 l'obbligo di trasmettere i corrispettivi esclusivamente al Sistema Tessera Sanitaria

DM 27 dicembre 2022 – G.U. 3 gennaio 2023

- ✓ Per il 2023 la trasmissione dati al STS resta a cadenza semestrale:
 - entro il 30 settembre 2023, per le spese sostenute nel primo semestre dell'anno 2023;
 - entro il 31 gennaio 2024, per le spese sostenute nel secondo semestre dell'anno 2023.
- ✓ Dal 2024 trasmissione mensile, entro la fine del mese successivo alla data del documento fiscale (salvo nuove proroghe)

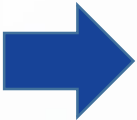
Fattura elettronica forfettari esonerati: obbligo dal 2024

*FAQ Agenzia Entrate sulla fatturazione elettronica
n.150 pubblicata il 22 dicembre 2022*

- ... come precisato anche dalla circolare 26/E del 2022, **solo per i contribuenti che nell'anno 2021 hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 è entrato in vigore dal 1° luglio 2022** l'obbligo di fatturazione elettronica.
- **Per tutti gli altri soggetti forfettari l'obbligo decorrerà dal 1° gennaio 2024, indipendentemente dai ricavi/compensi conseguiti nel 2022.**

Definizione agevolata delle controversie tributarie

L'istituto

La *definizione agevolata delle controversie tributarie* è l'istituto introdotto dall'art. 1, commi 186 e ss. della Legge n. 197/2022,  mediante la quale viene offerta ai contribuenti la possibilità di chiudere in modo agevolato le controversie pendenti innanzi la giurisdizione tributaria, in cui è parte **l'Agenzia delle Entrate** ovvero **l'Agenzia delle dogane e dei monopoli**

La definizione agevolata delle liti tributarie interessa le controversie

Pendenti

Controversie prive, al primo gennaio 2023 (data di entrata in vigore del citato Decreto fiscale), di una pronuncia definitiva

**Aventi ad
oggetto atti
impositivi e di
liquidazione**

Atti tesi a rettificare i dati indicati in dichiarazione dal contribuente, come ad esempio gli avvisi di accertamento, i provvedimenti di irrogazione delle sanzioni, etc., ma anche, atti di mera liquidazione quali, ad esempio, cartelle di pagamento 36 bis DRP 600/73

La definizione agevolata delle liti tributarie interessa le controversie

Decreto Legge n. 119/2018



Legge n. 197/2022

Esclude gli atti di mera liquidazione delle imposte, ossia gli avvisi di irregolarità ex art. 36-bis del DPR n. 600/73 ovvero ex art. 54-bis del DPR n. 633/72 laddove si limitino a richiedere al contribuente imposte dichiarate e non versate.

Essi rappresentano, infatti, dei meri atti di riscossione e non anche degli atti impositivi veri e propri, come invece espressamente richiesto ai fini dell'accesso alla definizione agevolata prevista dal Decreto fiscale collegato alla Legge di bilancio 2019.

Non veniva operata alcuna distinzione tra atti impositivi e atti di mera liquidazione, potendo anch'essi essere oggetto di definizione.

Le controversie definibili

➔ Sono definibili le **controversie pendenti** in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio.

Possono essere definite le liti pendenti presso

Le Corti di Giustizia Tributaria di primo e secondo grado, anche a seguito di rinvio

La Corte di Cassazione

Le controversie definibili

N.B. Sono definibili solo le controversie il cui ricorso sia stato notificato alla controparte entro il 31/12/2022 e per le quali alla data di presentazione della domanda di definizione il processo non si sia concluso con una pronuncia definitiva.

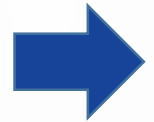
Le controversie definibili

Sono esclusi dall'istituto in commento

I **rapporti esauriti alla data del 1° gennaio 2023**, in quanto già regolati da *pronunce divenute definitive per mancanza di impugnazione*

I rapporti esauriti alla data di presentazione della domanda di definizione, a seguito di deposito di sentenza emessa dalla corte di cassazione, che non abbia disposto il rinvio di merito

Le controversie definibili



Condizione necessaria per l'accesso all'istituto è che **l'Agenzia delle Entrate ovvero l'Agenzia delle dogane e dei monopoli sia parte della lite che si intende definire**, da ciò deriva che possono formare oggetto di definizione esclusivamente le liti relative alle sole imposte gestite dalle due Agenzie.

Le controversie definibili

Enti locali
Art. 1, co.205

Attribuisce facoltà agli enti territoriali di stabilire, **entro il 31 marzo 2023**, l'applicazione delle disposizioni in esame alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui risultano essere parte. Sarà dunque possibile definire ai sensi del suddetto comma 205 anche le controversie aventi ad oggetto ICI, IMU e TASI, purché afferenti un ente locale che abbia deliberato pro tempore l'adesione all'istituto qui in disamina.

Non rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina in esame le controversie instaurate contro altri Enti impositori, come ad esempio l'Agenzia delle Entrate Riscossione

Liti non definibili

Giudizi esclusi dalla definizione

Controversie riguardanti anche solo in parte

Le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione

Le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di stato ai sensi dell'art.16 del Reg. (UE) 2015/1589 del consiglio, del 13 luglio 2015

Liti non definibili

Giudizi esclusi dalla definizione

Controversie riguardanti

Controversie riguardanti atti emessi dall'agente della riscossione: Es. iscrizione di ipoteca, fermi amministrativi, etc.

Ricorsi contro i dinieghi: Es. dilazione dei ruoli, iscrizione registro ONLUS, etc.

Revoche di agevolazioni: Sempreché, con il provvedimento oggetto di impugnazione, oltre il diniego e/o revoca, l' A.F. non abbia preteso il pagamento del tributo e delle eventuali sanzioni

➔ La *definizione agevolata delle controversie* tributarie si perfeziona con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti o della prima rata entro il **30 giugno 2023**.

**Perfezionamento
della definizione**

**Entro il 30
giugno 2023**

Presentazione della domanda

Pagamento degli importi dovuti

La domanda, ai fini del perfezionamento della sanatoria, va presentata anche se non ci sono importi da versare

In unica soluzione

Nel caso di importi superiori a 1.000€, in forma rateale – massimo **venti rate trimestrali**

In unica soluzione entro il 30 giugno 2023

In un **numero massimo di venti rate**, se l'importo netto dovuto, **per ciascuna controversia autonoma, è superiore a mille euro**. In tal caso la prima rata andrà versata entro il 30 giugno 2023, mentre le restanti rate dovranno essere versate alle seguenti scadenze



Perfezionamento dell'istituto



Pertanto, se il contribuente con lo stesso ricorso ha impugnato più atti, **la domanda di definizione dovrà essere presentata per singolo atto** impugnato. Inoltre, ciascuna controversia autonoma deve essere integralmente definita, nel senso che non sono ammesse definizioni parziali dei singoli atti impugnati.



È irrilevante l'eventuale **riunione di più giudizi**, posto che di regola in questo caso va presentata una distinta domanda per ciascun atto impugnato.

Importi da versare

Ai fini del perfezionamento della definizione agevolata, oltre alla presentazione della domanda, è necessario effettuare il versamento degli importi all'uopo dovuti. Sul punto, è doverosa una precisazione in quanto **gli importi da versare variano a seconda dei casi in cui si trova il contribuente.**

Importi da versare

Ricorsi pendenti iscritti in primo grado alla data del 1° gennaio 2023

La controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore della lite

Ricorsi pendenti **NON** iscritti in primo grado alla data del 1° gennaio 2023

La controversia può essere definita con il pagamento del **100% del valore della lite**

Importi da versare

Le liti fiscali e in caso di soccombenza dell' Agenzia delle Entrate sono definite con il pagamento

Del **40% del valore della controversia** in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado

Del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di **secondo grado**

Importi da versare

➔ Per le **controversie tributarie pendenti innanzi la Corte di Cassazione** alla data del 1° Gennaio 2023, per le quali risulta soccombente l'Agenzia fiscale in tutti i precedenti gradi di giudizio.

Le suddette controversie possono essere definite con il

Pagamento di un importo pari al **5% del valore della controversia**

Importi da versare

È stata introdotta una specifica disposizione in relazione ai casi di
➔ **accoglimento parziale** del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra il contribuente e l'Agenzia delle entrate.

Nei casi di soccombenza ripartita, ai fini della definizione agevolata, il contribuente deve versare

Importi da versare

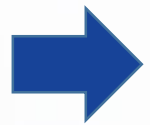
**Per la parte in cui
risulta essere
soccombente**

Il **100% del tributo** relativo alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale, (**al netto di sanzioni e interessi**)

**Per la parte in cui è
soccombente l'A.E.**

- il **40% del valore della controversia** in caso di soccombenza dell'Agenzia in primo grado
- il **15% del valore della controversia** in caso di soccombenza dell'Agenzia in secondo grado

Importi da versare



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 delle entrate nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata alla data del 1° gennaio 2023, e **con il pagamento del 40% negli altri casi.**

Importi da versare

Sulle rate successive alla prima, si applicano gli interessi legali calcolati dal ***versamento della prima rata***.



Non è ammesso il pagamento tramite compensazione.

Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

Effetti della definizioni sui processi in corso

Le **controversie** definibili sono **sospese soltanto a seguito di apposita istanza** al giudice nella quale il richiedente dichiara di volersi avvalere delle disposizioni in commento; in tal caso, il processo è sospeso **fino al 10**

 **luglio 2023.**

Con il deposito, entro tale data, di copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata, **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.

Impugnabilità del diniego



Gli Uffici dell'Agenzia fiscale verificano la regolarità della domanda e la ricorrenza dei presupposti richiesti dall'articolo 1, comma 186 e ss. per la validità della definizione. A seguito di tali controlli, l'Agenzia fiscale può notificare ai contribuenti l'eventuale diniego alla definizione, debitamente motivato, attraverso le modalità previste per la notificazione degli atti processuali, **non oltre il 31 luglio 2024.**

Impugnabilità del diniego



Il contribuente potrà impugnare tale diniego entro sessanta giorni dalla notifica (anche cumulativamente alla pronuncia giurisdizionale che ha deciso la lite) dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite (ovvero al giudice competente per l'impugnazione ove questa sia cumulativa).

Impugnabilità del diniego



Per i processi dichiarati estinti ai sensi del comma 198, 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 pronunciato ai sensi del comma 198 e la **revocazione è chiesta congiuntamente all'impugnazione del diniego.**

Definizione agevolata delle controversie tributarie Coobbligati

➔ Relativamente alle controversie per i **soggetti coobbligati**, l'art. 1 co. 202 della Legge 197/2022 dispone che:

La definizione agevolata perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri, compresi quelli per i quali la controversia non sia più pendente, fatte salve le disposizioni del secondo periodo del comma 196

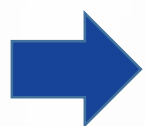
Definizione agevolata delle controversie tributarie Coobbligati

➔ Quanto alle **eventuali somme già versate** da uno o più coobbligati il co. 196 afferma che:

La definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione stessa.

Litisconsorzio necessario

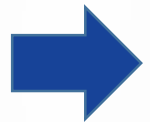
Il legislatore nulla ha normativamente previsto per quel che riguarda le ipotesi di **litisconsorzio necessario**.



In materia di condoni fiscali, le posizioni dei singoli soci e della società seppur correlate rimangono autonome ed indipendenti.

L'eventuale definizione della lite da parte della società, limitatamente alle sole imposte accertate nell'atto indirizzato alla medesima, non esplica efficacia nei confronti dei soci, con riguardo ai redditi di partecipazione accertati in capo a questi ultimi

Contributi previdenziali

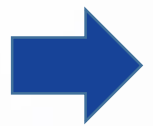


Al pari delle precedenti edizioni, la definizione delle liti pendenti prevista dalla L. 197/2022 circoscritta alle pendenze tributarie e **non include anche a quelle contributive.**

In relazione agli accordi di chiusura agevolata delle liti fiscali pendenti, **gli stessi non avranno efficacia sulle azioni di recupero promosse dall'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale** il quale procederà alla riscossione degli importi da versare a titolo di contributi calcolati sull'intero ammontare originariamente accertato

Conciliazione agevolata

L'istituto



L'art. 1, commi 206 – 218 della L. 197/2022 prevede la “Conciliazione agevolata”. Si tratta della definizione agevolata delle controversie tributarie per il tramite della conciliazione, in alternativa alla definizione delle liti fiscali pendenti di cui ai commi da 186 a 205.

La definizione agevolata interessa le controversie

Pendenti

Controversie prive, al primo gennaio 2023 (data di entrata in vigore della legge di bilancio), di una pronuncia definitiva

Aventi ad
oggetto atti
impositivi

Atti tesi a rettificare i dati indicati in dichiarazione dal contribuente, come ad esempio gli avvisi di accertamento, i provvedimenti di irrogazione delle sanzioni, etc.

La definizione agevolata interessa le controversie

Di competenza
della
giurisdizione
tributaria

Corte di Giustizia Tributaria di primo e secondo grado (per la Cassazione è stata prevista la rinuncia – comma 213 e ss.)

Aventi quale parte

L'Agenzia delle entrate

Liti non definibili



Il comma 210 dell'art. 1 della Legge n. 197/2022 individua espressamente i giudizi esclusi dalla definizione.

Giudizi esclusi dalla definizione

L'istituto

Controversie riguardanti anche solo in parte

Le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione

Le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di stato ai sensi dell'art.16 del Reg. (UE) 2015/1589 del consiglio, del 13 luglio 2015

La norma prevede il pagamento delle sanzioni ridotte ad un diciottesimo

Vantaggi

Sanzioni ridotte ad un diciottesimo

Fermo restando il versamento dell'imposte/contributi e degli interessi

Perfezionamento dell'istituto

La definizione agevolata si perfeziona con la sottoscrizione dell'atto conciliativo **entro il 30 giugno 2023**.



Perfezionamento dell'istituto

ATTENZIONE: A differenza di quanto ordinariamente previsto nella conciliazione, in caso di definizione agevolata gli importi (prima rata e rate successive) devono essere integralmente e tempestivamente versate, pena la decadenza dal beneficio

Definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento

L'istituto



L'art. 1, commi 179 – 185 della L. 197/2022 prevede la *“Definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento”*.



Si tratta di una forma di definizione agevolata sostanzialmente assimilabile all'acquiescenza agevolata all'accertamento, ma a condizione di maggiore favore per il contribuente, in quanto è prevista una riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo o di quanto effettivamente irrogato per gli avvisi di accertamento, gli atti di recupero dei crediti d'imposta e per gli avvisi di liquidazione e previsione di pagamento in 20 rate trimestrali indipendentemente dall'importo.

Atti definibili

Accertamenti con adesione di cui agli articoli 2 e 3 del D.lgs. 218/1997, **relativi a PVC** consegnati entro la data del 31 marzo 2023, relativi ad **avvisi di accertamento e ad avvisi di rettifica e di liquidazione** non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della presente legge e a quelli notificati successivamente entro il 31 marzo 2023

Agli atti di accertamento con adesione **relativi agli inviti** di cui all'articolo 5-ter del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, notificati entro il 31 marzo 2023

Atti definibili

Acquiescenza relativa ad **avvisi di accertamento e gli avvisi di rettifica e di liquidazione** non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della presente legge e quelli notificati dall'Agenzia delle entrate successivamente, entro il 31 marzo 2023

Atti di recupero non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata di entrata in vigore della presente legge e a quelli notificati dall'Agenzia delle entrate entro il 31 marzo 2023

Atti non definibili

Atti non definibili

Atti emessi nell'ambito della **procedura di collaborazione volontaria** di cui all'articolo 5-quater del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227.

Atti diversi da quelli gestiti dall'Agenzia delle Entrate

Vantaggi

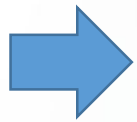
La norma prevede, ai fini della regolarizzazione, la rimozione delle violazioni e il pagamento di **un diciottesimo** di quanto dovuto a titolo di sanzioni

Atti definibili

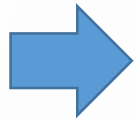
Riduzione a 1/18 delle sanzioni dovute

Possibilità di versare in venti rate trimestrali

Versamento degli importi



In unica soluzione



Ovvero in forma rateale – massimo **venti rate trimestrali**

Le rate successive alla prima possono essere versate con cadenza trimestrale in un massimo di 20 rate

È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Definizione agevolata degli avvisi bonari

L'istituto

L'art. 1, commi 153 – 159 della L. 197/2022 prevede la *“Definizione agevolata degli avvisi bonari”*. Si tratta della definizione agevolata delle 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 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Avvisi definibili

Avvisi definibili

Avvisi non ancora scaduti alla data di entrata in vigore della legge di bilancio o comunicati successivamente dall'Agenzia delle entrate. Pagamenti rateali in corso al primo gennaio 2023

Avvisi non definibili

Avvisi per i quali è intervenuta la decadenza

Vantaggi

➔ La norma prevede il pagamento delle **sanzioni ridotte al 3% in luogo del 10%**

Vantaggi

SANZIONE 3% in luogo del 10%

Fermo restando il versamento dell'imposte/contributi e degli interessi

Modifica strutturale

Viene inoltre eliminato ogni riferimento al numero massimo di otto rate trimestrali per importi fino a € 5.000

Definizione agevolata degli omessi versamenti

L'istituto

L'art. 1, commi 219 – 221 della L. 197/2022 prevede la *“Definizione agevolata degli omessi versamenti di rate dovuti a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, mediazione e conciliazione giudiziale”*. Si tratta della definizione agevolata tesa a regolarizzare l'omesso o carente versamento delle rate successive alla prima dovute in relazione ad alcuni istituti deflativi del contenzioso, quali l'accertamento con adesione, l'acquiescenza ad avvisi di accertamento, rettifica e di liquidazione, nonché l'omesso o carente versamento di somme dovute a seguito di raggiungimento di accordo di mediazione o di conciliazione giudiziale.

Rate successive alla prima, scadute al primo gennaio 2023

Atti definibili

Accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento e degli avvisi di rettifica e di liquidazione

Accordi di Mediazione

Conciliazione giudiziale

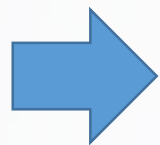
Rate successive alla prima, scadute al primo gennaio 2023

Si applica

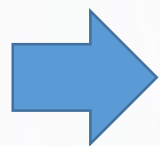
Per le quali non è ancora stata notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione

Tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate

Vantaggi



Versamento della sola imposta



Possibilità di versamento rateale

Perfezionamento dell'istituto

➔ La definizione agevolata si perfeziona con il versamento di quanto dovuto a titolo di imposta **entro il 31 marzo 2023**.

**Perfezionamento
della definizione**

**Entro 31 marzo
2023**

Pagamento degli importi dovuti

In unica soluzione

In forma rateale – **massimo venti
rate trimestrali**

La prima rata deve essere versata entro il 31 marzo 2023, le residue con cadenza trimestrale con scadenza 30 giugno, 30 settembre, 20 dicembre e 31 marzo a partire dal 2023

Nuove norme sostanziali introdotte dalla legge di bilancio 2023: la tassazione delle crypto-attività

Art. 67 del Tuir

Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

Art. 67 del Tuir

« c-sexies) le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di cripto-attività, comunque denominate, non inferiori complessivamente a 2.000 euro nel periodo d'imposta. Ai fini della presente lettera, per "cripto-attività" si intende una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere trasferiti e memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga. Non costituisce una fattispecie fiscalmente rilevante la permuta tra cripto-attività aventi eguali caratteristiche e funzioni »

Art. 68 del Tuir

« 9-bis. Le plusvalenze di cui alla lettera c-sexies) del comma 1 dell'articolo 67 sono costituite 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 ».

Art. 1, comma 127:

«Le plusvalenze relative a operazioni aventi a oggetto cripto-attività, comunque denominate, **eseguite prima della data di entrata in vigore della presente legge** si considerano realizzate ai sensi dell'articolo 67 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e le relative minusvalenze realizzate prima della medesima data possono essere portate in deduzione ai sensi dell'articolo 68, comma 5, del medesimo testo unico. Ai fini della determinazione della plusvalenza si applica l'articolo 68, comma 6, del predetto testo unico».

Art. 21:

«La presente legge, salvo quanto diversamente previsto, entra in vigore il 1° gennaio 2023».

Disciplina cripto valute dal 2023

Nello specifico, nell'art. 67, comma 1 del TUIR viene inserita una nuova categoria di "redditi diversi", costituita dalle plusvalenze e dagli altri proventi realizzati mediante:

- **rimborso o cessione a titolo oneroso,**
- **permuta,** oppure
- **Detenzione** di cripto attività, comunque denominate, **non inferiori complessivamente a 2.000 euro** nel periodo d'imposta nuova lettera c- sexies.

Sono **assoggettati a tassazione**, senza alcuna deduzione, anche i proventi derivanti dalla **mera detenzione** di cripto-attività che vengono percepiti nel periodo d'imposta

Come visto sono state altresì definite le **plusvalenze realizzate su cripto-attività** prevedendosi che esse siano costituite dalla differenza tra:

- ❖ il ***corrispettivo percepito*** ovvero il ***valore normale delle cripto-attività permutate*** e
- ❖ il ***costo o il valore di acquisto***.

Tali plusvalenze possono **essere portate in compensazione** (venendo sommate algebricamente) alle **relative minusvalenze** e, se le **minusvalenze** indicate nella dichiarazione dei redditi relativa a un dato periodo d'imposta, sono **superiori alle plusvalenze per un importo superiore a 2.000 euro**, l'eccedenza può essere integralmente **riportata in deduzione dall'ammontare delle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto periodo** nuovo comma 9-bis dell'art. 68 del TUIR.

Da notare che il costo o valore di acquisto deve essere **documentato** con elementi certi e precisi a cura del contribuente, **in mancanza** dei quali dovrà considerarsi pari a **zero**.

Disciplina cripto valute fino al 2023

Vengono poi disciplinate le **plusvalenze realizzate** su cripto attività **fino all'entrata in vigore della disciplina in esame (01.01.2023)**, stabilendo che le stesse si considerano realizzate ai sensi dell'art. 67 del TUIR.

Per **determinare** la plusvalenza, la norma prevede l'applicazione del successivo art. 68, comma 6, secondo cui le plusvalenze sono costituite dalla **differenza tra**:

- il **corrispettivo percepito**, ovvero la 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.

Dalle plusvalenze così determinate, si consente di **portare in deduzione** (ex art. 68, comma 5 del TUIR), le **minusvalenze** relative ad operazioni - aventi ad oggetto cripto-attività? - **realizzate fino al 01.01.2023**

Permuta tra valute virtuali

Si specifica invece che, in generale, **non costituisce** una **fattispecie fiscalmente rilevante** la **permuta tra crypto-attività aventi medesime caratteristiche e funzioni.**

«Aventi eguali caratteristiche e funzioni»

Relazione illustrativa al disegno di legge presentato alla Camera il 29 novembre 2022, A.C. 643: *“ad esempio non assume rilevanza lo scambio tra valute virtuali, mentre assume rilevanza fiscale l'utilizzo di una cripto-attività per l'acquisto di un bene o un servizio o di una altra tipologia di cripto-attività (ad esempio l'utilizzo di una crypto currency per acquistare un non fungibile token) o la conversione di una crypto currency in euro o in valuta estera”*.

Sembra si voglia fare riferimento sulle quattro categorie:

- **currency tokens**, anche detti criptovalute o valute virtuali, ossia mezzi di pagamento per l'acquisto di beni o servizi oppure strumenti finalizzati al trasferimento o investimento di denaro o di valori; a loro volta suddivisibili in:
 - **security tokens**, rappresentativi di diritti economici legati all'andamento di un'iniziativa imprenditoriale (ad esempio, il diritto di partecipare alla distribuzione dei futuri dividendi) e/o di diritti amministrativi (ad esempio diritti di voto su determinate materie)

- **utility tokens**, rappresentativi di diritti diversi, legati alla possibilità di utilizzare il prodotto o il servizio che l'emittente intende realizzare (ad esempio, licenza per l'utilizzo di un software ad esito del processo di sviluppo)
- **non fungible tokens (NFTs)**, cioè token unici, rari e indivisibili nati tipicamente per rappresentare asset digitali (come oggetti collezionabili su blockchain, opere d'arte digitali, proprietà nella realtà virtuale, biglietti per eventi e oggetti di gioco) o per certificare proprietà fisiche reali (come immobili, auto, opere d'arte e proprietà intellettuali di vario genere).

Monitoraggio fiscale (quadro RW) e IVA FE

Quadro RW (art. 4 d.lgs. 167/1990 e Modello REDDITI-PF e relative istruzioni)

«Le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate ai sensi dell'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, residenti in Italia che, nel periodo d'imposta, detengono investimenti all'estero, attività estere di natura finanziaria ovvero cripto-attività, suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia, devono indicarli nella dichiarazione annuale dei redditi.»

Quadro RW (art. 4 d.lgs. 167/1990 e Modello REDDITI-PF e relative istruzioni)

«Gli obblighi di indicazione nella dichiarazione dei redditi previsti nel comma 1 non sussistono per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano stati assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi » esclusione che diventa applicabile dal 2023 con le nuove norme sugli intermediari.

IVAFE vs Imposta sul valore delle cripto-attività

Imposta sul valore dei prodotti finanziari, dei conti correnti e dei libretti di risparmio detenuti all'estero non applicabile alle cripto-attività

MA

La legge di bilancio 2023 introduce una imposta sul valore delle cripto-attività detenute da soggetti residenti «*e non solo ai soggetti obbligati ai sensi dell'articolo 4 del decreto legge n. 167 del 1990*»

IVAFE vs Imposta sul valore delle cripto-attività

Dossier al Senato A.S. 442: «in luogo dell'imposta di bollo ... nella medesima misura del 2 per mille» «da versare secondo le modalità e i termini delle imposte sui redditi» (???) ... «sarebbe prevista in luogo dell'imposta di bollo con esclusivo riferimento ai "casi in cui, ad esempio, le cripto-attività siano detenute presso intermediari non residenti o archiviate su chiavi USB, personal computer e smartphone" ».

Monitoraggio fiscale

Modificando la disciplina sul **monitoraggio fiscale**, in particolare quella che riguarda la rilevazione di taluni **trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori**, viene incluso il riferimento:

- alle **cripto-attività**, come beni da dichiarare annualmente da parte dei contribuenti, nonché
- ai prestatori di servizi di portafoglio digitale, in termini di soggetti tenuti alla comunicazione in esame.

Monitoraggio fiscale

Pertanto

PERSONE FISICHE

ENTI NON COMMERCIALI

SOCIETÀ SEMPLICI E ASSOCIAZIONI EQUIPARATE

se residenti in Italia nel periodo d'imposta e detentori di investimenti all'estero, di attività estere di natura finanziaria ovvero (per effetto della nuova norma) di **cripto-attività**, suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia, dovranno **indicarli nella dichiarazione annuale dei redditi.**

IVAFE vs Imposta sul valore delle cripto-attività

Sono altresì tenuti agli obblighi di dichiarazione i medesimi soggetti che, pur non essendo possessori diretti degli investimenti esteri e delle attività estere di natura finanziaria ovvero (per effetto della modifica in esame) **in cripto attività, siano titolari effettivi dell'investimento** – secondo quanto previsto dalla normativa antiriciclaggio.

Come valorizzare ai fini RW?

Nessuna chiara indicazione sul punto da parte della legge di bilancio 2023.

Anche se qualcosa è stato affermato dall'Agenzia delle entrate....

Interpello n. 956-39/2018 e Risposta 788 del 2021: *«Il controvalore in euro della valuta virtuale detenuta al 31 dicembre del periodo di riferimento deve essere determinato al cambio indicato a tale data sul sito dove il contribuente ha acquistato la valuta virtuale. Negli anni successivi, il contribuente dovrà indicare il controvalore detenuto alla fine di ciascun anno o alla data di vendita nel caso di valuta virtuale vendute in corso d'anno»*

Quanto affermato dalle Entrate non risulta allineato con le norme e le indicazioni di prassi ufficiali in materia di quadro RW: **non esistono infatti ad oggi mercati di valute virtuali che rispondono ai requisiti sopra indicati** (valorizzazione nel quadro RW al costo di acquisto?)

Sanatoria (retroattiva) monitoraggio cripto-attività

Viene poi prevista una **sanatoria retroattiva**, sempre relativamente al monitoraggio fiscale, per le valute virtuali, **consentendo in particolare ai contribuenti che non avevano indicato nella propria dichiarazione la detenzione delle cripto-attività** (e i redditi derivati dalle stesse) di regolarizzare la propria posizione.

La sanatoria può essere attuata dalle persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate, residenti in Italia, che **non hanno indicato** nella propria **dichiarazione annuale dei redditi le crypto attività detenute entro la data del 31/12/2021** (nonché i redditi sulle stesse realizzati), sulla base di quanto previsto dall'articolo 4, comma 1 del D.L. 167/1990.

Ambito soggettivo del quadro RW

Ambito temporale: anni accertabili fino al 2021 incluso (Il 2022 non è contemplato)

1. Istanza di emersione
2. Da versare
 - 0,5%/anno del valore (?) delle cripto-attività per regolarizzare l'omessa o incompleta indicazione di cripto attività nel quadro RW
 - 3,5%/anno del valore (?) delle cripto-attività per regolarizzare l'omessa o incompleta dichiarazione di redditi imponibili (?) derivanti da cripto-attività

Rivalutazione delle cripto-attività possedute al 1° gennaio 2023

Per «ciascuna» cripto-attività, a scelta del contribuente:

- Rideterminazione del loro valore al 01/01/2023
- Nessun obbligo di perizia

(restano dubbi su dove attingere per il valore di riferimento)

- Versamento imposta sostitutiva del 14% di detto valore

entro il 30 giugno 2023

oppure in 3 rate annuali a partire dal 30 giugno 2023 con interessi 3%

La rivalutazione non consente però il realizzo di minusvalenze deducibili

Imposta di bollo

Per quanto riguarda le imposte indirette viene stabilito che ai **rappporti aventi ad oggetto le cripto-attività si applica l'imposta di bollo** (con modifica dell'articolo 13 dell'Allegato A - Tariffa, parte prima, comma 2-ter del D.P.R. 642/1972), **nella misura del 2 per mille annui del relativo valore**. Le modalità e i termini di versamento sono le stesse di quelli ordinari dell'imposta di bollo.

Viene poi ugualmente disposto che, a decorrere **dal 2023**, in luogo dell'imposta di bollo di cui si è detto si applichi un'imposta sul valore delle **cripto attività detenute da tutti i soggetti residenti nel territorio dello Stato**, e non solo ai soggetti obbligati ai sensi della normativa sul monitoraggio fiscale (art. 4 del D.L. 167/1990).

Su tale ultimo aspetto la relazione illustrativa alla “Legge di Bilancio” specifica che la casistica in esame si riferisce ai “casi in cui, ad esempio, le cripto-attività siano detenute presso **intermediari non residenti o archiviate su chiavi USB, personal computer e smartphone**”.

Agevolazione IMU per l'abitazione principale coniugi residenti separatamente

Sentenza n. 209/2022 della Corte costituzionale

In tema di agevolazione IMU per la prima casa nel 2022 vi è stata l'importante pronuncia sui coniugi residenti separatamente, sia nello stesso che in Comuni diversi – **sentenza n. 209 del 13/09/2022 della Corte Costituzionale.**

Giurisprudenza emersa

In linea con quanto stabilito dalla Corte Costituzionale si sono infatti già dimostrate alcune Corti di Giustizia Tributaria, come ad esempio quella di secondo grado dell'Abruzzo con la **sentenza n. 655/6/22 del 03/11/2022**, che ha rivisto la decisione di primo grado (sfavorevole al ricorrente), annullando l'atto di accertamento per l'IMU del 2015.

Giurisprudenza emersa

E ciò “dal momento che una determinazione consensuale o una giusta causa non impediscono loro, indiscussa l'affectio coniugalis, di **stabilire residenze disgiunte** (ex plurimis, Corte di cassazione, sezione sesta civile, ordinanza 28 gennaio 2021, n. 1785)”.

Giurisprudenza emersa

Anche la giurisprudenza di legittimità ha aderito ai principi espressi dalla Consulta, in particolare con la propria **ordinanza n. 32339 del 03/11/2022**, affermando che il coniuge che dimora abitualmente (in quel caso) in un altro Comune ha diritto all'agevolazione IMU per la prima casa.

Giurisprudenza emersa

Va notato che, in tutti i casi visti – così come nelle altre pronunce di tal genere – ha luogo la **compensazione delle spese** processuali tra le parti, viste le oscillazioni giurisprudenziali passate e il fatto che, ratione temporis, gli atti di accertamento furono emanati in un momento in cui vi erano invece copiose sentenze (in particolar modo della Cassazione) ben più rigide rispetto all'applicazione della norma in questione.

Seconde case e "criticità"

Tornando a quanto stabilito dalla Corte Costituzionale, bisogna considerare che non può comunque avere luogo la doppia esenzione per le c.d. "**seconde case**" (ad esempio presso le località turistiche e di villeggiatura), dal momento che ai fini della spettanza del beneficio fiscale è necessaria **l'effettiva residenza** dei coniugi in Comuni diversi in modo stabile.

Residenza e dimora

Occorre distinguere a tal fine i seguenti concetti:

Residenza
(anagrafica)

Dimora
(abituale)

Residenza e dimora

Ai fini dell'agevolazione è infatti necessaria la coesistenza della residenza, da un lato, e della dimora nell'immobile di interesse, dall'altro.

Il primo elemento è di carattere essenzialmente **formale**, rappresentando il luogo in cui, per l'appunto anagraficamente, il soggetto passivo ha fissato la propria abitazione.

Residenza e dimora

In proposito i giudici di primo grado di Milano (**sentenza n. 2636 del 28/09/2022**), aderendo a precedenti statuizioni di legittimità (tra le altre Cassazione n. 8628 del 28/03/2019, che richiama le precedenti n. 13151/2010 e 26985/2009), si sono orientati sul valore meramente presuntivo di quanto riportato in termini anagrafici, con possibilità da parte dell'interessato di fornire prova circa la difforme località di residenza effettiva.

Residenza e dimora

Prova che, nello specifico, poteva essere rappresentata da:

- la denuncia ai fini della TARI;
- le quietanze di pagamento delle utenze domestiche;
- la dichiarazione da parte dell'amministratore di condominio (con atto sostitutivo di notorietà).

Sentenza della Consulta e rimedi: anno 2022

Visto quanto stabilito dalla consulta, i soggetti passivi che si siano trovati ad adempiere l'IMU in **acconto per il 2022** su (almeno) un immobile di residenza dei coniugi potranno:

- scomputare quanto pagato nel mese di giugno 2022 con i successivi versamenti dovuti a saldo, oppure
- procedere con l'istanza di rimborso (come potranno fare coloro che hanno versato l'IMU per i precedenti periodi d'imposta).

Sentenza della Consulta e rimedi: anno 2022

Si tratta della tipica situazione dei coniugi che si trovavano a risiedere nello stesso Comune (ovviamente in abitazioni differenti), posto che in tal caso il versamento dell'IMU su una delle due era dovuto in base a quanto previsto dalla legge.

Sentenza della Consulta e rimedi: anno 2022

Anche se, a ben guardare, proprio a partire dal 2022 la modifica recata dall'art. 5-decies del D.lgs. 146/2021 all'art. 1, comma 741, lettera b) della Legge 160/2019 (che regola l'IMU a partire dal 2020), ha esteso la “regola di base” sull'unica agevolazione prima casa per i due coniugi anche a coloro che si trovavano a risiedere in Comuni diversi – precedentemente coperti, se non altro, dalla **circolare n. 3/DF del 18/05/2012**.

Sentenza della Consulta e rimedi: anno 2022

Motivo per cui, in generale, per l'anno d'imposta 2022 tutti i coniugi con residenze separate avrebbero dovuto trovarsi, a rigore almeno per l'acconto, nella situazione in cui almeno uno dei due doveva adempiere al tributo locale per l'abitazione principale (con necessità, pertanto, di recuperare oggi quello stesso importo indebitamente versato).

Sentenza della Consulta: anni precedenti

Considerando comunque la tipica retroattività delle pronunce di incostituzionalità, oltre a quanto visto per il 2022 gli effetti della sentenza della Consulta dispiegheranno effetti anche per il passato, anche se in maniera diversa a seconda della fattispecie in cui versa il soggetto che ha effettuato i versamenti.

Istanza di rimborso

In primo luogo per tutti coloro che, per vari motivi, prima del 2022 si sono trovati ad adempiere l'IMU sull'abitazione principale in presenza di un coniuge residente in un diverso immobile, occorre procedere con l'istanza di rimborso di quanto è stato versato.

Istanza di rimborso

Si trovano in questa situazione innanzitutto i contribuenti che, in linea sia con la precedente previsione del D.L. 201/2011 che con quella della Legge 160/2019, hanno considerato agevolabile per il passato un solo immobile nel Comune di riferimento dei due coniugi dimoranti separatamente.

Istanza di rimborso

Cosa che potrebbero avere fatto, in casi limite, anche taluni coniugi residenti in Comuni diversi (qualora particolarmente “prudenti” nell'applicazione della disposizione in esame).

Istanza di rimborso – *dies a quo*

Ad ogni modo, tutti questi soggetti potranno richiedere il rimborso dei **versamenti effettuati fino a 5 anni precedenti**, considerando, nello specifico, il termine del quinquennio a partire dal versamento ex art. 1, comma 164 della Legge 296/2006.

Istanza di rimborso – *dies a quo*

Detta norma dispone infatti che “il rimborso delle somme versate e non dovute deve essere richiesto dal contribuente entro il termine di cinque anni dal giorno del versamento, ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione”.

Istanza di rimborso – *dies a quo*

Rispetto al citato **termine quinquennale**, risulta opinione maggioritaria (ex multis Cassazione n. 969 del 20/01/2016) quella per cui occorre fare riferimento alla data in cui ha avuto luogo il versamento, senza che vi sia invece alcuna rilevanza del momento in cui è stata emessa la sentenza di illegittimità costituzionale che ha supportato la richiesta di rimborso.

Istanza di rimborso – *dies a quo*

Da ciò consegue che, ad oggi, risulta possibile richiedere il rimborso dei **versamenti effettuati a partire dal mese di giugno 2018** (quindi, sostanzialmente, il giorno 16/06/2018 – o 18/12/2018 in quanto il giorno 16 cadeva di sabato – per il saldo dovuto per lo stesso anno).

Istanza di rimborso – *dies a quo*

Ci sarà quindi **tempo fino al 18 giugno dell'anno in corso per procedere con il recupero dell'acconto 2018.**

Istanza di rimborso – modalità di presentazione

L'istanza di rimborso va comunque presentata in quanto, con ogni probabilità, il rimborso non avverrà d'ufficio da parte dell'ente locale di riferimento. A tal fine, in particolare per la sua validità, detta istanza deve essere:

- presentata a mano, oppure
- notificata tramite raccomandata con ricevuta di ritorno o PEC, presso l'ufficio del Comune territorialmente competente in base al domicilio fiscale del soggetto richiedente che ha effettuato il versamento.

Istanza di rimborso – contenuto

Normalmente non vi sono modelli predisposti dai Comuni da presentare a tal fine, motivo per cui la richiesta può essere redatta su carta semplice, e deve contenere:

- i dati anagrafici del richiedente;
- le indicazioni in merito alla data e alla natura dei versamenti (saldo o acconti);
- l'anno d'imposta dei versamenti di cui si chiede il rimborso;
- la ragione della richiesta di rimborso, specificando il richiedente la propria qualifica come possessore (proprietario, usufruttuario, diritto d'abitazione) della quota dell'abitazione debitamente specificata ed individuando eventuali comproprietari della stessa abitazione (con annesse generalità e quote di possesso);
- la certificazione dei pagamenti effettuati e dello **stato dei fatti riguardante la propria dimora nell'immobile di interesse.**

Istanza di rimborso – aspetti probatori

In merito alle copie dei versamenti effettuati negli anni oggetto di rimborso e della sua dimora nell'immobile oggetto della richiesta di rimborso occorre essere molto precisi in quanto, sia a livello di procedura in senso stretto che nella prospettiva del successivo processo (da incardinarsi in caso venga opposto il rifiuto a quanto richiesto dal contribuente), l'istante assume in questa ipotesi il ruolo di **attore in senso sostanziale**.

Istanza di rimborso – aspetti probatori

Sarà quindi il richiedente a dover attestare i pagamenti dei tributi – in particolar modo in sede giurisdizionale – e gli elementi che rendono innegabile non solamente la propria residenza (aspetto formale) bensì anche la dimora nell'immobile.

Istanza di rimborso – aspetti probatori

Normalmente è sufficiente allegare copia dei pagamenti delle *utenze domestiche – acqua, luce e gas* – anche se possono essere utili anche ulteriori elementi (infra).

Contenziosi pendenti

Altro caso è quello di coloro che, proprio in quanto non avevano effettuato alcun versamento per immobili diversi facenti capo ai due coniugi – verosimilmente con riferimento a cespiti siti non nello stesso Comune – sono stati raggiunti da atti impositivi.

Contenziosi pendenti

In simile ipotesi, sempre in linea con l'efficacia retroattiva della pronuncia n. 209/2022 della Corte Costituzionale, sarà possibile ottenere la **vittoria nei giudizi che sono stati incardinati nel corso del tempo.**

Contenziosi pendenti

Questo vale, però, solamente per i **contenziosi** ancora pendenti, ossia per quelli che **non sono divenuti definitivi** ad esito di sentenze non impugnate nei termini previsti dalla legge (o, eventualmente anche in precedenza, qualora l'atto di accertamento non sia stato impugnato a suo tempo – senza quindi che il processo avesse luogo).

Contenziosi pendenti

Diversamente, in futuro potranno sorgere contenziosi limitatamente al caso in cui i Comuni accertino le violazioni relative alle richiamate residenze fittizie, ossia le seconde case agevolate indebitamente (senza che vi sia la dimora effettiva da parte di uno dei consorti).

Recenti pronunce onere della prova

Cassazione ordinanza n. 31878 del 27/10/2022

CGT 1° Siracusa n. 3856 del 23/11/2022

CGT 1° Reggio-Emilia n. 281 del 27/12/2022

CGT 1° Enna n. 1509 del 27/12/2022

CGT 2° Puglia (Bari) n. 3633 del 29/12/2022

CGT 1° Reggio-Emilia n. 293 del 30/12/2022

Il punto sui crediti d'imposta per carburanti in agricoltura e pesca

Credito d'imposta anche per il 1° trimestre 2023

Norma di riferimento

art. 1, commi 45-50, L. n. 197/2022 che ricalca il tenore dell'art. 2 del D.L. n. 124/2022 relativo all'analogo credito d'imposta per il quarto trimestre 2022.

A chi spetta

alle imprese esercenti le attività agricole e la pesca e alle imprese esercenti l'attività agromeccanica di cui al codice ATECO 01.61.

Come determinare l'agevolazione

il credito d'imposta si determina nel 20% del costo sostenuto per consumi di carburante «comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, **al netto dell'imposta sul valore aggiunto**».

Si calcola sul consumo dei carburanti utilizzati nella trazione dei macchinari utilizzati per le attività e per il riscaldamento delle serre e dei fabbricati produttivi adibiti all'allevamento degli animali.

Attenzione ai contribuenti in regime speciale IVA:

Il calcolo non deve mai tenere conto dell'iva. La precisazione, per certi versi scontata, è opportuna in quanto in materia di determinazione dei crediti d'imposta sugli acquisti effettuati sorgono spesso dubbi con riferimento ai produttori agricoli che transitano nel regime speciale previsto dall'articolo 34 del D.P.R. N. 633/1972. Il particolare regime IVA non è un regime di "esenzione", bensì un regime speciale di "detrazione". Difatti, il meccanismo delle percentuali di compensazione consente comunque la detrazione dell'imposta, sia pure in maniera forfettizzata. Ciò significa che il regime speciale non esclude la soggettività passiva dell'imprenditore, né determina l'esclusione dall'imposizione delle operazioni effettuate, ma prevede una particolare modalità di calcolo dell'imposta da liquidare. Ragione per la quale l'iva assolta sugli acquisti non rappresenta un costo sostenuto dall'impresa agricola.

Cumulabilità con altri benefici:

analogamente ai crediti d'imposta per i periodi precedenti, anche il credito d'imposta per il 1° trimestre 2023, non imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, potrà cumularsi con altre agevolazioni purché, considerato il vantaggio fiscale legato alla non imponibilità, non derivi al contribuente un complessivo beneficio che ecceda il costo sostenuto.

Modalità di fruizione:

in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D. Lgs. n. 241/1997 entro il 31 dicembre 2023, non applicando i limiti alle compensazione, ovvero mediante cessione del credito.

Cessione del credito:

il credito d'imposta, come i precedenti, è cedibile nelle consuete modalità. Previa apposizione di visto di conformità, il credito d'imposta sarà cedibile a terzi, ma non parzialmente, con la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a banche e intermediari finanziari vigilati dalla Banca d'Italia, società appartenenti a gruppi bancari iscritti all'albo e imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia. Anche in caso di cessione, il credito dovrà essere utilizzato entro fine anno. Ad attuarne le modalità di cessione e la tracciabilità del credito sarà un provvedimento del direttore delle Entrate.

Modalità di pagamento dei carburanti:

non vi sono particolari indicazioni. Al riguardo si ricorda che, con la risposta ad interpello n. 13/2018, fu chiarito dalle Entrate che, in caso di titolarità di reddito agrario e di adozione del regime speciale IVA, non assistendosi ad una determinazione analitica del reddito e delle imposte, è consentito il pagamento in contanti, fermo restando il rispetto del limite di 5.000 euro così elevato dalla stessa legge di Bilancio.

L'incognita delle fatture da prendere a riferimento:

Come per i crediti d'imposta riferiti ai periodi precedenti, la norma non chiarisce se si deve prendere in considerazione la data dell'operazione o la data di ricezione della fattura attestata dal Sistema d'interscambio.

Non si ritiene possibile rifarsi ai criteri di determinazione del reddito d'impresa in quanto, in tal modo, mancherebbe una regola per gli imprenditori agricoli titolari di reddito agrario (che rappresentano la gran parte degli operatori del settore agricolo).



Il generico riferimento alla spesa sostenuta nel trimestre comprovata dalle fatture di acquisto dovrebbe portare a propendere per la data dell'operazione (o delle operazioni in caso di fattura differita). Ciò sarebbe conforme alla ratio delle norme che hanno disposto i bonus e certamente di buon senso.



Impresa agricola che ha ricevuto il 2 aprile 2022 fattura per operazione datata 30 marzo 2022. La spesa è stata sostenuta nel primo trimestre 2022, ma se si propendesse per la data di ricezione della fattura, l'impresa verrebbe privata del diritto al beneficio poiché, per il secondo trimestre 2022, era spettante alle sole imprese della pesca.

Modifica al termine di utilizzo del credito d'imposta per il 3° e 4° trimestre 2022

Norme di riferimento

Art. 1, comma 51, L. n. 197/2022 e art. 2-bis del D.L. n. 176/2022

Modifica dei termini di utilizzo:

Le due disposizioni prorogano rispettivamente dal 31 dicembre 2022 al 31 marzo 2023 il termine per l'utilizzo del credito d'imposta relativo al 3° trimestre 2022 e dal 31 marzo 2023 al 30 giugno 2023 il termine per l'utilizzo del credito d'imposta relativo al 4° trimestre 2022.

Ulteriori precisazioni

Attività agromeccanica:

il credito d'imposta spetta «alle imprese esercenti l'attività agromeccanica di cui al codice ATECO 1.61» soltanto per il 4° trimestre 2022 (art. 2 D.L. n. 144/2022) e per il 1° trimestre 2023 in virtù della novità della legge di Bilancio.

Serre e fabbricati per l'allevamento:

anche «per il riscaldamento delle serre e dei fabbricati produttivi adibiti all'allevamento degli animali», in virtù delle due richiamate norme, l'aiuto si rivolge al 4° trimestre 2022 e al 1° trimestre 2023.

Un'altra incognita:

per il credito d'imposta istituito dall'articolo 18 del D.L. n. 21/2022 non è mai stato chiarito se è costitutivo del beneficio l'esercizio dell'attività agromeccanica da parte dell'imprenditore agricolo. Tale attività, se rispettosa del principio di connessione di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del Codice Civile, è attività agricola a tutti gli effetti cui si rivolge la norma.

Comunicazione all'Agenzia delle entrate:

esclusivamente per il credito d'imposta relativo al 4° trimestre 2022, l'art. 2, comma 5, del D.L. n. 144 2022 prevede un adempimento in capo alle imprese beneficiarie che, entro il 16 marzo 2023 (termine originario del 16.02.2023 prorogato dall'art. 2-bis D.L. n. 176/2022), «**a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito**», dovranno trasmettere una comunicazione all'Agenzia delle entrate la cui disciplina è demandata ad apposito provvedimento che andava adottato entro lo scorso 24 ottobre e che ancora non c'è!

La “singolare” sanzione per l’omissione della comunicazione

in virtù della formulazione letterale dell’art. 2, comma 5, del D.L. n. 144/2022, le imprese inadempienti andrebbero incontro alla sola «decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito». Ciò significa che, qualora i beneficiari abbiano esaurito per intero i crediti d’imposta spettanti entro la data del 16 marzo 2023 non avrebbero interesse ad effettuare alcuna comunicazione all’Amministrazione finanziaria dal momento che non potrebbero decadere dalla legittima fruizione dei benefici già goduti, né potrebbero vedersi comminare alcuna altra sanzione!

Comunicazione di cessione del credito:

Come da provvedimento del direttore dell'agenzia delle entrate, prot. N. 2023/24252 del 26 gennaio 2023, in caso di cessione dei crediti d'imposta relativi al terzo e al quarto trimestre 2022, la cessione deve essere comunicata all'agenzia

- Entro il 22 marzo 2023, per il credito d'imposta relativo al terzo trimestre 2022
- Entro il 21 giugno 2023, per il credito d'imposta relativo al quarto trimestre 2022

Detassati anche nel 2023 redditi dominicali e agrari per gli iscritti nella previdenza agricola

Norma di riferimento:

art. 1, comma 80, L. n. 197/2022 che modifica ancora una volta l'art. 1, comma 44, della L. n. 232/2016.

Misura dell'agevolazione:

Grazie alla nuova formulazione della norma del 2016, nel 2023 non concorrono alla formazione del reddito, ai fini IRPEF, redditi dominicali e agrari.

Nel 2024, salvo futuri ripensamenti, redditi dominicali e agrari torneranno ad essere imponibili nei modi ordinari.

Contribuenti interessati dall'agevolazione e requisiti richiesti:

- persone fisiche esercenti attività agricola in via principale iscritte nella apposita gestione previdenziale INPS dedicata a coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali.;
- i soci persone fisiche di società semplici che imputano i redditi della società per trasparenza ove rispettino la predetta condizione di rivestire la qualifica di CD o IAP titolari di posizione contributiva INPS.

Contribuenti esclusi:

- **soci persone fisiche di società in nome collettivo e in accomandita semplice agricole** anche nell'ipotesi in cui, ai sensi dell'art. 1, comma 1093, della legge n. 296/2006, abbiano optato per la determinazione del reddito su base catastale. Ciò in quanto il reddito di tali società riveste la forma di reddito d'impresa espressamente qualificato tale dal Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 213 del 27 settembre 2007 (art. 3, c. 1). Ciò è stato precisato dalla **circolare dell'Agenzia n. 8/E del 7 aprile 2017 (paragrafo 9) e dalla circolare n. 9/E del 1° aprile 2022 (paragrafo 1)**.

Contribuenti esclusi:

- A maggior ragione, **i soci persone fisiche di società a responsabilità limitata agricole** che determinano per opzione il reddito catastalmente e abbiano optato per il regime di trasparenza fiscale ex art. 116 del TUIR

Familiari del titolare coltivatore diretto

Il legislatore, con la legge n. 145 del 2018, ha introdotto una norma di carattere generale con riferimento ai nuclei familiari diretto-coltivatori. Con l'articolo 1, comma 705, è stato infatti previsto che i familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, risultanti iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola quali coltivatori diretti, beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio partecipano attivamente.

Familiari del titolare coltivatore diretto

Tale disposizione di portata generale è applicabile anche con riferimento alla fattispecie in discussione. L'agevolazione fiscale in commento è pertanto fruibile anche dai familiari coadiuvanti iscritti nella apposita gestione previdenziale agricola.

Il rapporto tra IRPEF e IMU

Ai fini IRPEF i redditi agrari sono, normalmente, sempre imponibili. Ai sensi dell'art. 8 del D.lgs. n. 23/2011, l'IMU assorbe per la componente immobiliare le imposte sui redditi e le relative addizionali che sarebbero dovute dalle persone fisiche. In base alla regola generale, pertanto, gli immobili esentati dall'IMU, se ricadenti nella soggettività passiva delle persone fisiche, costituiscono base imponibile ai fini IRPEF e delle relative addizionali.

Il rapporto tra IRPEF e IMU

È ciò che «**accadrebbe**», in assenza della norma di favore in commento, nel caso di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella relativa previdenza per i quali vige a regime l'esenzione IMU per i terreni posseduti e condotti direttamente.

Se il titolare del diritto reale sul terreno lo cede in fitto conserva il diritto all'agevolazione?



Nel caso esposto il terreno viene assoggetto ad IMU in quanto il possessore CD o IAP perde la diretta conduzione. L'IMU è sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali pertanto il reddito dominicale non concorre, a prescindere dall'agevolazione, alla formazione della base imponibile del possessore.

Il reddito agrario va imputato all'affittuario del terreno e può fruire dell'agevolazione nel caso in cui quest'ultimo osservi tutti i requisiti imposti dall'art. 1, comma 44, della legge n. 232/2016.

Dal 2023 piccola proprietà contadina riconosciuta al giovane aspirante coltivatore diretto

Norma di riferimento:

Art. 1, comma 110, L. n. 197/2022

Agevolazione fiscale PPC:

In virtù dell'articolo 2, comma 4-bis, del D.L. n. 194 del 2009, il beneficio fiscale per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina (PPC) si applica alle imposte di registro, ipotecaria e catastali dovute da imprenditori agricoli professionali (IAP) e coltivatori diretti (CD), **iscritti nella previdenza agricola**, a fronte dell'acquisizione a titolo oneroso di terreni agricoli e relative pertinenze.

L'agevolazione consiste nell'applicazione delle imposte di registro e ipotecaria in misura fissa e di quella catastale nella misura dell'1% del valore di trasferimento.

Decadenza dall'agevolazione:

Si decade dai predetti benefici nel caso di alienazione volontaria dei terreni oggetto di acquisto agevolato o di cessazione della diretta conduzione prima che sia trascorso un quinquennio dalla stipula dell'atto.

Eccezione alla regola sulla decadenza:

In virtù dell'art. 11, comma 3, del D.lgs. n. 228/2001, non comporta decadenza la cessazione entro il quinquennio della diretta conduzione dei terreni conseguente all'alienazione, ovvero alla concessione in godimento del terreno, al coniuge, ai parenti entro il terzo grado o agli affini entro il secondo che esercitano l'attività di imprenditore agricolo di cui all'articolo 2135 del codice civile.

La novità della legge di Bilancio 2023:

nell'art. 2 del D.L. n. 194/2009 viene introdotto il comma 4-ter in virtù del quale il beneficio viene esteso agli atti stipulati, a partire dal 2023, aventi ad oggetto il trasferimento di terreni agricoli e relative pertinenze **«a favore di persone fisiche di età inferiore a quaranta anni che dichiarino nell'atto di trasferimento di volere conseguire, entro il termine di ventiquattro mesi, l'iscrizione nell'apposita gestione previdenziale e assistenziale prevista per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali»**.

Società e cooperative agricole non ammesse:

il richiamo della nuova disposizione alla nozione di persona fisica è sufficiente ad escludere il beneficio per le società agricole che non possono essere considerate imprenditore agricolo professionale secondo le previsioni dell'art. 1, comma 3, del D.lgs. n. 99/2004 quand'anche si impegnino ad acquisire la qualifica nel biennio.

L'acquisizione della qualifica in contesto societario:

l'agevolazione potrà essere fruita dal giovane under 40 che, nell'arco del biennio dalla stipula dell'atto, acquisisca una delle due qualifiche come socio di una società di persone esercente le attività agricole di cui all'articolo 2135 del Codice Civile. Infatti, l'art. 9 del D.lgs. n. 228/2001 garantisce ai soci di società di persone esercenti attività agricola i medesimi diritti e le medesime agevolazioni tributarie e creditizie spettanti alle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche.

Precisazioni dell'Agenzia in materia di decadenza estendibili al nuovo beneficio (dopo però l'acquisizione della qualifica):

1. Con le risposte n. 491 del 25.11.2019 e n. 458 dell'8.10.2020, l'Agenzia ha chiarito che non decade dal beneficio fiscale la persona fisica in possesso dei prescritti requisiti che, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti di trasferimento, cede i terreni alla società agricola di persone partecipata dal medesimo beneficiario e dai suoi familiari.
2. Al contrario, costituirebbe ragione di decadenza dall'agevolazione fiscale il conferimento dei terreni in una società di capitali, prima che siano trascorsi cinque anni dall'acquisto, da parte del socio beneficiario. Ciò è stato chiarito con la risposta n. 68 del 20 febbraio 2020.

Precisazioni dell'Agenzia in materia di decadenza estendibili al nuovo beneficio (dopo però l'acquisizione della qualifica):

3. In caso di decadenza è applicabile la previsione di cui all'articolo 1, comma 1, della Tariffa parte 1 allegata al D.P.R. n. 131/1986 **con conseguente applicazione dell'imposta di registro nella misura del 9%, riservata a CD e IAP indipendentemente dalla richiesta di agevolazione PPC. La tassazione ai fini del registro nella misura del 15%** (comma 3), infatti, deve essere applicata esclusivamente agli atti aventi ad oggetto il trasferimento di terreni a favore di soggetti che non rivestono la qualifica di coltivatori diretti o imprenditori agricoli iscritti nella gestione previdenziale. Medesimo trattamento va riservato a CD e IAP che in sede di trasferimento non invocano il diritto all'agevolazione. La precisazione è contenuta nella risposta all'istanza di consulenza giuridica pubblicata con il n. 7 il 24 giugno 2020 a cui si aggancia la risposta n. 551 del 18 novembre 2020.

Più favorevole il recente orientamento della giurisprudenza di legittimità:

Con l'ordinanza n. 15905 del 18 maggio 2020, la Suprema Corte, ha affermato l'innovativo principio di diritto secondo cui **è possibile alienare (o cedere a qualsiasi titolo) il terreno oggetto dell'acquisto agevolato a familiari e affini di cui all'art. 11, comma 3, del D.lgs. n. 228/2001 quand'anche risultino costituiti in una società agricola, di persone o di capitali, secondo le disposizioni del D. Lgs. n. 99/2004.**

Più favorevole il recente orientamento della giurisprudenza di legittimità:

L'importante principio si pone in antitesi rispetto alle richiamate posizioni dell'Agenzia delle entrate in quanto:

1. l'originario beneficiario può non essere parte della compagine sociale;
2. non fa differenza tra società di persone e società di capitali in cui sono costituiti familiari e affini dell'originario beneficiario.

Iscrizione nella previdenza agricola quale familiare del titolare coltivatore diretto:

Il nuovo beneficio compete anche al giovane che, nel termine del biennio dall'acquisto, proceda ad iscriversi nella previdenza agricola in qualità di coadiuvante familiare del coltivatore diretto. L'art. 1, comma 705, della legge 145/2018 sancisce che i familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, iscritti nella gestione previdenziale agricola, beneficiano della medesima disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola cui partecipano attivamente.

Confermato nel 2023 l'esonero contributivo per giovani imprenditori agricoli e coltivatori diretti

Norma di riferimento:

Art. 1, comma 300, L. n. 197/2022 che interviene sull'art. 1, comma 503, L. n. 160/2019.

Misura dell'agevolazione:

Prorogata per il 2023 la misura già introdotta per le iscrizioni nella previdenza agricola 2020, e già differita per il 2021 e 2022, consistente nell'esonero, per un periodo massimo di 24 mesi, dal versamento del 100% dell'accredito contributivo IVS presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti.

Non rientrano nell'esonero e restano dovuti:

il contributo per la maternità e i premi INAIL per i coltivatori diretti.

Requisiti di accesso:

- Iscrizione nella previdenza agricola tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2023;
- Età del richiedente inferiore a 40 anni alla data di iscrizione;
- Come precisa la circolare INPS n. 72 del 9 giugno 2020, rispetto degli obblighi contributivi, della sicurezza dei luoghi di lavoro e dei contratti collettivi.

Esclusione dal beneficio contributivo:

Per i CD, soltanto se titolari del nucleo, precedente iscrizione nella previdenza agricola e successiva cancellazione intervenuta nei dodici mesi antecedenti la decorrenza della nuova iscrizione.

Termini per la presentazione delle istanze:

L'esonero si richiede entro 120 giorni dalla data della comunicazione unica d'iscrizione e, considerando il termine di 90 giorni per l'iscrizione, perentoriamente non oltre 210 giorni dalla decorrenza dell'obbligo contributivo.

Incoerenza tra la norma e l'interpretazione dell'INPS:

Data di iscrizione o di inizio dell'attività imprenditoriale?

L'INPS nella menzionata circolare n. 72/2020, nonché nelle circolari n. 85/2017 e n. 36/2018 (con riferimento ai precedenti analoghi esoneri per le iscrizioni avvenute negli anni 2017 e 2018) non ha mai citato la data di iscrizione nella previdenza, ma la data di inizio della nuova attività imprenditoriale agricola.

La distinzione tra le due decorrenze è fondamentale.



Ove si prenda per buona l'affermazione dell'istituto previdenziale, resterebbe esclusa dal beneficio un'ipotesi che in realtà il legislatore non ha mai escluso dal perimetro dell'agevolazione.

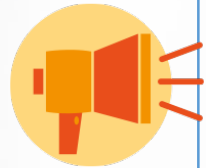


È il caso del giovane imprenditore che ha intrapreso l'attività economica agricola antecedentemente al periodo di iscrizione agevolata, ma non ha potuto iscriversi nella previdenza agricola con la medesima decorrenza dell'inizio attività per carenza di requisiti.

Un coltivatore diretto ha intrapreso l'attività nel 2019, ma non si è iscritto nella previdenza agricola per carenza di requisiti. Tenendo conto che nel corso del 2023 maturerà tutti i requisiti e si iscriverà nella gestione previdenziale, essendo di età inferiore a quarant'anni, potrà beneficiare dell'esonero?



A nostro parere la risposta è affermativa, perché il comma 503 dell'art. 1 della legge n. 160/2019 consente l'agevolazione a soggetti di età inferiore ai 40 anni che **si iscrivono per la prima volta nella previdenza agricola nell'anno interessato** (e non che diano inizio in quell'anno all'attività imprenditoriale).



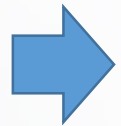
La locuzione del legislatore “**al fine di promuovere l’imprenditoria in agricoltura**” non deve essere letta nell’accezione IVA, ma nell’accezione previdenziale. In altre parole, la ratio della norma è da ricercare nella volontà di stimolare l’avvio di attività agricole in forma stabile e professionale tale da comportare l’obbligo della contribuzione previdenziale.

Sulla questione pende un interpello presentato dal CNO dei Consulenti del lavoro nel febbraio 2021 e che ancora non ha ricevuto risposta.

Percentuali di compensazione bovini e suini assenti nella legge di Bilancio, maggior gettito per l'Erario



La legge di Bilancio non ha elevato per il 2023 le percentuali di compensazione relative alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina.



La "**dimenticanza**", oltre a comportare un ritorno al passato, implica dal 2023 una riduzione delle percentuali di compensazione con il conseguente maggior gettito per l'Erario. L'art. 1, comma 506, della legge n. 205/2017, per gli anni d'imposta compresi tra il 2018 e il 2022, aveva previsto un innalzamento delle percentuali con il conseguente alleggerimento dell'onere fiscale.



A decorrere dall'anno d'imposta in corso, le percentuali scendono dal 9,5%, vigente per il 2021 e il 2022, al 7% per le cessioni di bovini vivi e al 7,3% per le cessioni di suini vivi. Percentuali stabiliti a regime dal DM del 30 dicembre 1997 per i bovini, e dal DM del 23 dicembre 2005 per i suini.

Non più dovuta l'IMU per gli immobili occupati abusivamente

Norma di riferimento

art. 1, comma 81, L. n. 197/2022 che introduce nell'art. 1, comma 759, L. n. 160/2019 la lettera g-bis)

Esenzione e condizioni per fruirne:

Esenzione dal pagamento dell'IMU per «**gli immobili non utilizzabili né disponibili**», per i quali sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria in relazione ai reati di violazione di domicilio e invasione di terreni o edifici (articoli 614, secondo comma, o 633 del codice penale) o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale.

La nozione di possesso ai fini IMU:

La questione che è stata dibattuta prima della norma è incentrata sulla nozione di possesso che, tanto nella previgente normativa IMU, quanto nell'attuale, costituisce presupposto impositivo (art. 8, comma 2, DI 23/2011 e art. 1, comma 740, legge 160/2019). Presupposto, tuttavia, da leggere in combinazione con la definizione di soggetto passivo quale, eccetto nell'ipotesi di locazione finanziaria, detentore del diritto reale.

Orientamento recepito:

E' stato recepito quell'orientamento in materia di possesso secondo cui assume rilievo non solo il mero «**ius possidendi**», come ha voluto una parte della giurisprudenza, ma il contemporaneo «**ius possessionis**» come sostenuto da un'altra parte. L'orientamento recepito fa capo alla sentenza n. 67/2022 dell'ex CTR della Toscana cui rimanda lo stesso dossier parlamentare che accompagna la legge di Bilancio.

«ius possidendi» e «ius possessionis»:

Il titolare di un immobile occupato abusivamente non trae alcun utile dal suo diritto di proprietà (o altro diritto reale) non potendo direttamente godere del bene, né conseguire un corrispettivo per il suo utilizzo da parte di terzi risultando impossibile l'esercizio del possesso come definito dall'articolo 1140 del Codice Civile. Non detiene così alcun diritto sull'immobile (mancanza dello ius possessionis), né il potere giuridico di possederlo concretamente (ius possidendi)

Il contrasto con la norma costituzionale:

Simili presupposti minano il principio di capacità contributiva sancito dall'articolo 53 della Costituzione poiché, per ragioni non dipendenti dalla volontà del contribuente, viene in concreto a mancare quella capacità contributiva richiesta dalla norma costituzionale. La novità introdotta dalla legge di Bilancio salvaguarda, da quest'anno, il principio costituzionale.

Adempimenti del contribuente:

Comunicazione al comune interessato, in modalità telematiche da definire con decreto del MEF, del possesso dei previsti requisiti nonché, successivamente, del venirne meno.

Dubbi:

La norma ancora l'agevolazione alla presentazione della denuncia o all'avvio di un'azione giudiziaria penale. Al riguardo occorre un chiarimento sulla decorrenza dell'esenzione. L'occupazione abusiva, ad esempio, può aver avuto inizio prima che il contribuente abbia sporto denuncia il cui termine di presentazione, in virtù dell'articolo 124 del Codice Penale, è fissato in tre mesi «dal giorno della notizia del fatto che costituisce il reato».

Novità in materia di prospetto delle aliquote

Norma di riferimento:

art. 1, comma 837, L. n. 197/2022 che modifica l'art. 1, commi 756 e 767, L. n. 160/2019.

Con la formulazione della disciplina IMU operata ex novo dalla legge di Bilancio 2020, sono state introdotte alcune novità rispetto al passato in materia di aliquote:

Prospetto delle aliquote e fattispecie interessate:

Il comma 756 introduce, **a decorrere dall'anno 2021**, una limitazione alla potestà del comune di diversificare le aliquote dell'IMU, stabilendo che detta potestà può esercitarsi esclusivamente con riferimento ad alcune fattispecie predeterminate, per la cui individuazione lo stesso comma 756 rinvia ad un decreto del MEF, da adottare entro 180 giorni dalla data di entrata in vigore della legge n. 160/2019.

Se il comune non intende diversificare le aliquote:

L'art. 1, comma 757, della L. n. 160/2019 obbliga il comune ad elaborare comunque il prospetto delle aliquote che forma parte integrante della delibera in quanto, ove mancante, non la rende idonea a produrre gli effetti stabiliti dai commi da 761 a 771 per la determinazione dell'imposta e i versamenti.

Efficacia delle aliquote deliberate:

Al fine di acquisire efficacia, aliquote e regolamenti con le rispettive delibere devono essere pubblicati sul sito internet del Dipartimento delle Finanze. In virtù dell'art. 1, comma 767, della L. n. 160/2019, al fine di essere applicati per l'anno a cui si riferiscono – e dunque dal 1° gennaio dell'anno medesimo – entro il termine perentorio del 14 ottobre di ciascun anno gli atti in questione devono essere trasmessi in via telematica dai comuni al MEF ed essere pubblicati entro il termine perentorio del 28 ottobre dello stesso anno. **In caso di mancata pubblicazione entro il 28 ottobre, si applicano le aliquote e i regolamenti vigenti nell'anno precedente.**

Novità della legge di Bilancio 2023 e decorrenza

Modifica del comma 756 L. n. 160/2019:

viene previsto che, con analogo decreto del MEF, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, con cui sono state stabilite le fattispecie per le quali è possibile diversificare le aliquote, possono essere modificate o integrate le fattispecie in argomento.

Novità della legge di Bilancio 2023 e decorrenza

Modifica del comma 767 L. n. 160/2019:

viene previsto che, a decorrere dal primo anno di applicazione obbligatoria del prospetto delle aliquote (2021?), ove la delibera ne risulti sprovvista e/o non sia pubblicata nel termine del 28 ottobre (previo invio telematico entro il 14 ottobre), **si applicano le aliquote di base (e non quelle vigenti per l'anno precedente).**

Novità della legge di Bilancio 2023 e decorrenza

La reale decorrenza delle novità:

il DM con cui stabilire le fattispecie oggetto del prospetto delle aliquote avrebbe dovuto essere emanato entro 180 giorni dal 1° gennaio 2020 per entrare in vigore dal 2021, ma sino ad oggi non vi è traccia.

Novità della legge di Bilancio 2023 e decorrenza

Quindi la reale decorrenza di tutte le novità?

Anche se ogni legge di bilancio entra in vigore il 1° gennaio dell'anno di riferimento, come chiarito dalla Risoluzione n. 1/DF del 18.02.2020 del Dipartimento delle Finanze, «atteso che la limitazione della potestà di diversificazione delle aliquote alle sole fattispecie che saranno individuate dal decreto in questione decorre, per espressa previsione dell'art. 1, comma 756, della legge n. 160 del 2019, dall'anno 2021, solo da tale anno – **e in ogni caso solo in seguito all'adozione del decreto** – vigerà l'obbligo di redigere la delibera di approvazione delle aliquote dell'IMU **previa elaborazione, tramite un'apposita applicazione del Portale del federalismo fiscale, del prospetto che ne formerà parte integrante**».

Novità della legge di Bilancio 2023 e decorrenza

Le novità, pertanto, saranno decorrenti dopo l'approvazione del decreto e dopo la realizzazione dell'applicazione del Portale del federalismo fiscale.

Novità per la regione Friuli Venezia Giulia

Norma di riferimento:

art. 1, commi 835-836-837, L. n. 197/2022 che modifica l'art. 1, commi 756 e 767, L. n. 160/2019.

Novità:

modificata la disciplina dell'IMU di cui all'art. 1, commi 739 e 772, L. n. 160/2019, al fine di prevedere che per la regione autonoma Friuli Venezia-Giulia si applichi, a decorrere dal 1° gennaio 2023, la legge regionale 14 novembre 2022, n. 17, riguardante l'imposta locale immobiliare autonoma (ILIA) e che, analogamente all'IMU, all'IMI e all'IMIS delle 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. L'ILIA sostituisce così nel territorio regionale, a decorrere dal 1° gennaio 2023, l'IMU di cui alla legge n. 160/2019.

Novità sul valore della dichiarazione IMU

Norma di riferimento:

art. 1, comma 769, L n. 160/2019.

Che cosa prevede:

disciplina l'obbligo dichiarativo demandando ad un decreto ministeriale l'approvazione del modello e l'indicazione dei casi per i quali è previsto l'obbligo. Tale decreto è stato adottato il 29 luglio 2022.

Fabbricati merce, alloggi sociali, e abitazioni di proprietà del personale militare e delle forze armate:

la norma prevede espressamente che «in ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici» di cui alle tre fattispecie, «il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme».

Valore costitutivo dell'agevolazione attribuito alla dichiarazione:

a differenza di un primo orientamento espresso nel 2020 dal Dipartimento delle Finanze secondo il quale la dichiarazione non assumeva valore costitutivo non essendo prevista, come nella previgente normativa, "a pena di decadenza", il Dipartimento ministeriale ha di recente rivisto la posizione.

Recependo il più recente orientamento della giurisprudenza di legittimità facente capo alle ordinanze n. 5190/2022 e n. 37385/2022, **ha condiviso il principio affermato dalla Suprema Corte secondo il quale comporta la decadenza da un beneficio fiscale il mancato compimento di un onere di comunicazione espressamente previsto dalla legge quale principio generale del diritto tributario. Ciò, in linea con l'imposizione dell'onere «in ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici».**