

Dott. Raffaele Moschen  
Dott. Marco Ghidotti  
Dott. Sergio Maiorana  
Dott. Lorenzo Ruggieri  
Dott. Alberto Arzuffi  
Dott. Nicola Saba  
Dott. Lucilla Dodesini

Dott. Alessandra D'Amico  
Dott. Francesca Galizzi  
Dott. Nicholas Feliciani  
Dott. Manuela Saba  
Dott. Giovanna Consonni  
Dott. Graziano Dallagrasa  
Dott. Daniele Sozzi  
Dott. Marco Cefis  
Dott. Marco Persich  
Dott. Paola Pigazzini

**CIRCOLARE DI STUDIO  
A TUTTI I CLIENTI  
A MEZZO E-MAIL**

**Circolare n. 1 del 9 Gennaio 2023**

**Oggetto: LEGGE DI BILANCIO 2023 E ULTERIORI NOVITA' FISCALI**

Si informano i clienti di studio che sul supplemento ordinario n. 43 alla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 303 del 29 dicembre 2022 è stata pubblicata la **Legge di bilancio 2023** n. 197 del 29 dicembre 2022. Inoltre sulla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 303 del 29 dicembre 2022 è stato pubblicato il Decreto Legge 29 dicembre 2022 n. 198 recante "Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi", il c.d. "**Decreto milleproroghe**".

Di seguito viene fornita una prima illustrazione delle novità più rilevanti contenute nei citati provvedimenti tra cui le disposizioni in tema di:

1.	<i>DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DI IMPRESE E PROFESSIONISTI</i> .....	3
1.1.	<i>NUOVA EDIZIONE DELLA C.D. "ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI"</i> .....	3
1.2.	<i>RIAPERTURA DELLA "ESTROMISSIONE AGEVOLATA DI IMMOBILI STRUMENTALI PER L'IMPRESA INDIVIDUALE"</i> .....	8
1.3.	<i>NOVITA' IN TEMA DI REGIME FORFETARIO E LA NUOVA "FLAT TAX" INCREMENTALE</i> .....	8
1.4.	<i>NUOVE DISPOSIZIONI CON RIFERIMENTO ALL'APERTURA DI PARTITE IVA "RISCHIOSE"</i> .....	10
1.5.	<i>NUOVI LIMITI PER L'ACCESSO AL REGIME CONTABILE C.D. "SEMPLIFICATO"</i> .....	10
1.6.	<i>PROROGA DELLA POSSIBILITA' DI SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI 2023</i> .....	11

## MOSCHEN & ASSOCIATI

1.7. PROROGA DELLA POSSIBILITA' DI STERILIZZAZIONE DELLE PERDITE IN CORSO AL 31.12.2022 .....	12
2. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DELLE PERSONE FISICHE .....	13
2.1. RIAPERTURA TERMINI PER LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI.....	13
2.2. PROROGA DELL'AMBITO TEMPORALE DELL'AGEVOLAZIONE PRIMA CASA PER I SOGGETTI DI ETA' INFERIORE AI 36 ANNI.....	14
3. DISPOSIZIONI INERENTI I "BONUS FISCALI" EDILIZIA.....	15
3.1. NOVITA' IN TEMA DI SUPERBONUS .....	15
3.2. RIEPILOGO DELLE SCADENZE E NOVITA' INERENTI I BONUS FISCALI DIVERSI DAL SUPERBONUS .....	17
4. DISPOSIZIONI INERENTI I RAPPORTI TRA CONTRIBUENTI E FISCO .....	21
4.1. LA NUOVA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE .....	21
4.2. LO STRALCIO DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO FINO AL 2015 DI IMPORTO INFERIORE A 1.000 EURO.....	22
4.3. LA DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE LITI PENDENTI .....	23
4.4. LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE AGEVOLATA.....	24
4.5. LA DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI ACCERTAMENTI.....	25
4.6. LA DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI AVVISI BONARI .....	25
4.7. LA SANATORIA DELLE IRREGOLARITA' FORMALI .....	26
4.8. IL RAVVEDIMENTO OPEROSO SPECIALE .....	26
5. DISPOSIZIONI INERENTI I CREDITI D'IMPOSTA .....	27
5.1. NOVITA' IN TEMA DI CREDITO D'IMPOSTA SUGLI INVESTIMENTI STRUMENTALI NELL'AMBITO DEL PIANO INDUSTRIA 4.0 E MANCATA PROROGA PER I BENI ORDINARI .....	27
5.2. ESTENSIONE AL I TRIMESTRE 2023 DEI CREDITI D'IMPOSTA INERENTI L'ENERGIA .....	28
6. ALTRE DISPOSIZIONI DI INTERESSE .....	31
6.1. NUOVI LIMITI ALL'UTILIZZO DEL CONTANTE CON DECORRENZA 01 GENNAIO 2023 .....	31
6.2. DISPOSIZIONI SPECIFICHE INERENTI GLI OPERATORI SANITARI .....	31

## 1. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DI IMPRESE E PROFESSIONISTI

---

### 1.1. NUOVA EDIZIONE DELLA C.D. "ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI"

---

Art. 1, commi da 100 a 105 L. 197/2022

A distanza di 7 anni<sup>1</sup> dall'ultima disposizione agevolativa (Legge di bilancio 2016), l'art .1 commi da 100 a 105 della Legge di bilancio 2023 prevede una **nuova edizione della cd. "assegnazione agevolata" dei beni ai soci**, con caratteristiche del tutto similari a quelli della citata precedente edizione<sup>2</sup>.

In sostanza è consentito **alle società di persone ed alle società di capitali di assegnare o cedere ai soci in via agevolata beni immobili**, diversi da quelli strumentali per destinazione, o **beni mobili iscritti in pubblici registri** come di seguito sinteticamente illustrato (lo Studio si riserva di tornare sull'argomento con apposita specifica circolare).

#### **Ambito soggettivo:**

Possono effettuare l'assegnazione/cessione agevolata dei beni ai soci le seguenti società residenti nel territorio dello Stato:

- società per azioni;
- società in accomandita per azioni;
- società a responsabilità limitata;
- società in nome collettivo;
- società in accomandita semplice.
- società di armamento;
- le società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali.

Possono, inoltre, beneficiare dell'agevolazione in esame anche **le società in liquidazione**.

Non rientrano, invece, tra i soggetti destinatari della disciplina in esame gli enti non commerciali e le società non residenti nel territorio dello Stato che hanno una stabile organizzazione in Italia.

I soci nei confronti dei quali la società può procedere all'assegnazione/cessione agevolata dei beni, possono essere:

- persone fisiche residenti o non residenti nel territorio dello Stato;
- soggetti diversi dalle persone fisiche residenti o non residenti nel territorio dello Stato.

Tutti i soci assegnatari o cessionari devono risultare **iscritti nel libro dei soci, se prescritto, alla data del 30.09.2022**, ovvero devono venire iscritti entro trenta giorni (31.01.2023) dalla data di entrata in vigore della presente legge di bilancio (01.01.2023) in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore all'1.10.2022.

L'agevolazione è inoltre applicabile anche nei casi in cui le azioni o quote dell'effettivo socio siano intestate a società fiduciarie.

#### **Ambito oggettivo:**

I beni che possono formare oggetto dell'assegnazione agevolata ai soci sono i seguenti:

---

<sup>1</sup> Per ulteriori approfondimenti si veda il paragrafo 3 della circolare di Studio n.1 del 14.01.2016

<sup>2</sup> Si rammenta che l'agenzia delle Entrate aveva fornito chiarimenti in merito alla disciplina dell'assegnazione e cessione agevolata ai soci con le circolari n. 26/E del 01.06.2016 e n. 37/E del 16.09.2016.

- **beni immobili (fabbricati e terreni), diversi da quelli strumentali per destinazione di cui all'art. 43 comma 2 primo periodo del TUIR;** in altre parole, possono beneficiare dell'agevolazione gli immobili diversi da quelli utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte della società che hanno come unico impiego quello di essere "direttamente utilizzati" nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali, senza risultare idonei a produrre un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale nel quale sono inseriti, quali:
  - gli immobili strumentali per natura non direttamente utilizzati nell'attività d'impresa (es. capannone concesso in locazione o comodato);
  - gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (cd. beni merce);
  - i cd. "immobili patrimonio" di cui all'art. 90 del Tuir, categoria residuale nella quale - si rammenta - confluiscono i beni immobili che non costituiscono né beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;mentre sono **esclusi dall'agevolazione** gli immobili strumentali per destinazione (es. uffici e capannoni) utilizzati direttamente per l'attività d'impresa;  
Sono, invece, agevolabili in quanto si considerano "non strumentali per destinazione" quegli immobili che, pur concorrendo alla determinazione del reddito d'impresa che la società consegue, si caratterizzano per il fatto di costituire beni oggetto dell'attività d'impresa e di essere suscettibili di produrre un loro autonomo reddito attratto al reddito d'impresa (quali, in generale, gli immobili locati a terzi dalle cd. "immobiliari di gestione").
- **beni mobili iscritti in Pubblici registri** (es. autoveicoli, imbarcazioni, aeromobili) non utilizzati come beni strumentali (sono considerati beni strumentali quei beni senza i quali l'attività non può essere esercitata - esempio autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse e per le autoscuole, aeromobili da turismo e imbarcazioni da diporto utilizzati rispettivamente dalle scuole di addestramento al volo e alla navigazione).

#### **Imposta sostitutiva e determinazione della base imponibile**

L'operazione di assegnazione o cessione agevolata comporta il pagamento di **un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (IRES) e IRAP pari all'8%** (10,50% se la società risulta non operativa in almeno 2 dei 3 periodi d'imposta precedenti l'assegnazione/cessione).

Per le ***assegnazioni*** tale imposta è calcolata sulla differenza tra:

- **valore normale dei beni assegnati ai sensi dell'art. 9 del T.U.I.R.;**
- **costo fiscalmente riconosciuto dei beni assegnati.**

Con riferimento ai beni immobili, in sede di assegnazione la società può richiedere (facoltà) che **il valore normale degli immobili sia determinato su base catastale**, ossia applicando alla relativa rendita catastale i moltiplicatori in materia di imposta di registro ex art. 52, DPR n. 131/86.

Al fine di determinare il valore normale degli immobili su base catastale a partire dalle relative **rendite catastali non rivalutate** si dovranno quindi applicare i seguenti coefficienti:

<b>TIPOLOGIA</b>	<b>COEFFICIENTE</b> <i>(da applicare alla rendita catastale non rivalutata)</i>
Terreni	112,5
Categoria C/1 ed E	42,84
Categoria A/10 e D	63
Tutti gli altri fabbricati	126
Categoria B	176,4
Fabbricati "Prima Casa"	115,5

Si precisa che, ai fini dell'assegnazione, il valore normale degli immobili può essere computato in misura non inferiore ad uno dei sopra indicati valori.

Il valore normale per i beni mobili iscritti in pubblici registri, non essendo per essi prevista alcuna diversa previsione, deve essere individuato in base alle ordinarie disposizioni del comma 3 dell'art. 9 del T.U.I.R.

Per quanto invece attiene al costo fiscalmente riconosciuto, si precisa che esso è determinato:

- secondo i criteri previsti dall'art. 110, comma 1, lettera b), del T.U.I.R., al netto degli ammortamenti fiscalmente dedotti;

- ai sensi dell'art. 85, comma 1, lett. a) e b), del T.U.I.R., per i cd. beni merce che danno luogo a ricavi nell'ipotesi in cui questi non siano valutati dalla società in base al metodo del "costo specifico", facendo quindi riferimento ad una situazione di magazzino, relativa ai beni assegnati, redatta alla data di assegnazione con i criteri di cui all'articolo 92 del T.U.I.R.

Nell'ipotesi in cui il valore normale/catastale dei beni assegnati sia inferiore al loro costo fiscalmente riconosciuto, la base imponibile ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva sarà pari a zero e la minusvalenza non è deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa; tuttavia, la mancanza di base imponibile non preclude la possibilità di fruire della disciplina agevolativa in esame.

In caso **di cessione, l'imponibile dell'imposta sostitutiva è costituito dalla differenza tra:**

- **maggiore tra corrispettivo pattuito e valore normale del bene;**
- **costo fiscalmente riconosciuto del bene.**

Anche nel caso di cessione, il valore normale dei beni immobili può essere eventualmente sostituito dal valore catastale come sopra illustrato per le assegnazioni.

Si evidenzia che il corrispettivo della cessione assume di fatto rilievo soltanto quando lo stesso è pari o superiore al valore normale.

Si precisa infine che ai fini dell'applicazione della disposizione di cui all'art. 67, comma 1, lett. b), del T.U.I.R., che prevede l'imponibilità delle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquisiti da non più di cinque anni, l'operazione di cessione fissa il giorno a partire dal quale decorre il quinquennio di osservazione: il socio assegnatario può, quindi, cedere senza generare plusvalenze solo dopo che sono trascorsi almeno cinque anni dall'assegnazione/acquisto dell'immobile.

#### **Disciplina ai fini dell'IVA**

Per quanto attiene all'imposta sul valore aggiunto non è prevista alcuna disposizione di favore, nemmeno con riferimento alle modalità di determinazione della base imponibile delle assegnazioni, e pertanto la stessa **deve essere applicata secondo le regole ordinarie a seconda del tipo di beni assegnato;** per quanto riguarda gli immobili si configurano seguenti ipotesi:

- **fabbricati abitativi (categoria catastale A esclusi A/10)**
  - regime naturale di **esenzione IVA** ad eccezione di:
    - assegnazioni effettuate da imprese costruttrici o di ripristino degli stessi entro 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dell'intervento;
    - assegnazioni poste in essere dalle stesse imprese anche successivamente, nel caso in cui nell'atto di assegnazione l'assegnante abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione;
    - assegnazioni di fabbricati abitativi destinati ad alloggi sociali per le quali nell'atto di assegnazione l'assegnante/cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione.
- **fabbricati strumentali**
  - regime di **imponibilità IVA** se effettuate dalle imprese costruttrici o di ripristino degli stessi, entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento
  - regime di **esenzione IVA** in tutti gli altri casi, ma è comunque riconosciuto all'assegnante/cedente il diritto di optare per l'imponibilità nel relativo atto.
- **Terreni edificabili**
  - **imponibilità IVA** con aliquota ordinaria;
- **Terreni non edificabili**
  - **non soggetti ad IVA** a sensi dell'art. 2, comma 3, lett. c/ D.P.R. 633/72;

Sulla base dei principi generali, rilevano agli effetti dell'imposta tutte le assegnazioni di beni per le quali la società abbia detratto, integralmente o parzialmente, l'IVA addebitata in via di rivalsa al momento dell'acquisto, dell'importazione o dell'effettuazione degli investimenti; viceversa esulano dall'ambito applicativo del tributo le fattispecie di assegnazione di beni in relazione alle quali era preclusa la detrazione dell'IVA all'atto dell'acquisto.

Con riferimento all'eventuale assegnazione in regime di esenzione IVA (ad esempio, fabbricato abitativo o immobile strumentale assegnato da società che non lo abbia costruito o ristrutturato, in assenza di opzione per l'imponibilità), si rammenta **la necessità di effettuare la rettifica della detrazione, in riferimento all'IVA** detratta al momento di acquisto del bene, secondo le modalità stabilite dall'art. 19-bis2 del DPR 633/72, nell'ipotesi in cui l'assegnazione avvenga nel corso del periodo di tutela fiscale, pari a dieci anni per i fabbricati. **Si precisa che la rettifica dovrà essere operata in un'unica soluzione, con riferimento a tanti decimi quanti sono gli anni mancanti al compimento del decennio.**

#### **Disciplina ai fini dell'imposta di registro, ipotecarie e catastali**

Nel caso di assegnazioni di immobili ai soci soggette ad IVA si applica l'imposta di registro nella misura fissa di 200 euro, mentre, in ogni altro caso, per le assegnazioni/cessioni che rientrano nel regime di esenzione IVA e che sono quindi soggette a imposta di registro è prevista:

- **la riduzione alla metà delle relative aliquote;**
- **l'applicazione delle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa (50 euro ciascuna).**

In sintesi, per la determinazione dell'imposta di registro (dimezzata) le aliquote applicabili alle principali casistiche sono le seguenti:

- **immobili in genere: 4,5% (in luogo dell'ordinario 9%);**
- **prima casa: 1% (in luogo dell'ordinario 2%);**
- **terreni agricoli: 7,5% (in luogo dell'ordinario 15%)** salvo la spettanza delle agevolazioni nel settore agricolo.

Sia per le assegnazioni che per le cessioni di beni immobili la base imponibile da assoggettare a tassazione, ai fini dell'imposta di registro, può essere determinata in considerazione del valore catastale rivalutato.

#### **Trattamento delle riserve da annullare in sede di assegnazione**

In caso di assegnazione mediante utilizzo di riserve si evidenzia che il bene assegnato potrebbe "fuoriuscire" dalla società ad un valore contabile diverso da quello rilevante in sede fiscale, in quanto contabilmente rileva il valore attribuito in bilancio, mentre fiscalmente quello normale/catastale; le riserve da annullare sono parametrize al valore contabile attribuito al bene "fuoriuscito" e possono essere utilizzate:

- **riserve di capitali** che sono irrilevanti sotto il profilo reddituale, riducono il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione;
- **riserve di utili** che determinano l'incasso in natura di un dividendo da parte del socio che costituisce reddito per il percettore;
- riserve in sospensione di imposte che **sono assoggettate ad un'imposta sostitutiva pari al 13% in capo alla Società in caso di utilizzo.**

Si evidenzia che non opera la presunzione di prioritario utilizzo delle riserve di utili prevista dall'articolo 47, comma 1, secondo periodo, del TUIR, e pertanto la società può liberamente decidere quali riserve utilizzare.

#### **Trattamento fiscale in capo al socio assegnatario**

Per quanto riguarda il trattamento fiscale in capo al **socio assegnatario**:

- per il socio di società di capitali è prevista la tassazione (quale dividendo con aliquota del 26% per i soci persone fisiche e con aliquota IRES del 24% sul 5% del dividendo per i soci società di capitali) delle eventuali **riserve di utili** che vengono ad essere annullate per effetto dell'assegnazione;
- per il socio di società di persone non vi è nessuna rilevanza in quanto le riserve di utili hanno già scontato a monte la tassazione Irpef per trasparenza.

Nel caso invece di distribuzione di riserve di capitale, si determina in capo al socio un reddito tassabile solo se esiste differenza negativa tra il costo fiscale della partecipazione, aumentato dell'imponibile assoggettato ad imposta sostitutiva ed il valore normale del bene assegnato.

Si evidenzia che in caso di assegnazione dei beni con contestuale accollo dei debiti da parte del socio (esempio mutuo), il valore da considerare ai fini della rilevanza fiscale in capo a quest'ultimo deve essere considerato al netto dell'importo dei debiti accollati.

#### **Termini per l'assegnazione/cessione agevolata e per i versamenti**

**L'assegnazione o la cessione deve essere effettuata entro il 30.9.2023.**

Il versamento delle due tipologie di imposta sostitutiva deve essere effettuato:

- **nella misura del 60% entro il 30.09.2023;**
- **il rimanente 40% entro il 30.11.2023.**

#### **Trasformazione in società semplice**

Le disposizioni agevolate sopra illustrate si applicano anche alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei citati beni (es. società di gestione immobiliare) e che entro il 30.09.2023 si trasformano in società semplici.

**Considerata l'importanza e la possibile convenienza delle assegnazioni/cessioni agevolate, lo Studio resta a disposizione per approfondire casi specifici per le valutazioni del caso.**

## **1.2. RIAPERTURA DELLA "ESTROMISSIONE AGEVOLATA DI IMMOBILI STRUMENTALI PER L'IMPRESA INDIVIDUALE"**

*Art. 1, comma 106 L. 197/2022*

L'art. 1 comma 106 della legge di bilancio 2023 ha disposto altresì **la riapertura dei termini per la cosiddetta "estromissione agevolata" degli immobili strumentali** dall'impresa individuale.<sup>3</sup>

**Tale agevolazione:**

- **è riconosciuta agli immobili strumentali di cui all'art. 43, comma 2, TUIR (immobili strumentali sia per natura, anche se concessi in locazione o comodato, ovvero non utilizzati direttamente, che per destinazione, purché non promiscua), posseduti alla data del 31.10.2022; non compete invece agli immobili merce ed a quelli abitativi non locati (i c.d. "immobili patrimonio" di cui all'art. 90 del Tuir);**
- **ha effetto dal 01.01.2023;**
- **richiede il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF/IRAP dell'8% di cui il 60% da effettuarsi entro il 30.11.2023 e il 40% entro il 30.06.2024;**
- **prevede che le estromissioni avvengano nel periodo tra il 01.01.2023 e il 31.05.2023.**

L'imposta sostitutiva va calcolata sulla differenza tra il valore normale dell'immobile e il relativo costo fiscalmente riconosciuto.

Per tale agevolazione è applicabile, in quanto compatibile, quanto disposto in materia di assegnazione agevolata; pertanto il valore normale dell'immobile può essere determinato in misura pari a quello risultante dall'applicazione dei moltiplicatori alle rendite risultanti in catasto, con i criteri e le modalità previsti dall'articolo 52 comma 4 del D.P.R. 131/1986.

## **1.3. NOVITA' IN TEMA DI REGIME FORFETARIO E LA NUOVA "FLAT TAX" INCREMENTALE**

*Art. 1, commi da 54 a 57 L. 197/2022*

### **REGIME FORFETARIO**

L'art. 1 comma 54 ha introdotto una serie di modifiche al regime forfettario e pertanto i contribuenti che hanno aderito o che intendono optare dal 2023 per il regime forfettario di cui alla L. 190/2014 dovranno porre attenzione alle **nuove disposizioni che hanno modificato i requisiti di permanenza nel regime.**

La prima novità (di favore) introdotta è l'aumento del limite dei ricavi e compensi ad **euro 85.000** per accedere o permanere nel regime: le imprese individuali e i professionisti che **nel 2022 hanno conseguito ricavi o percepito compensi non eccedenti la soglia di euro 85.000 (in luogo dei precedenti euro 65.000) potranno applicare il regime forfettario nel 2023.**

Esemplificando:

- **un contribuente in regime forfettario nel 2022 che ha percepito ricavi/compensi per euro 75.000** potrà continuare ad applicare **il predetto regime anche per il periodo d'imposta 2023** (sarebbe fuoriuscito dal regime a partire dal 2023 se fosse rimasto il precedente limite di euro 65.000. Con l'innalzamento ad euro 85.000 può rimanere nel regime;

<sup>3</sup> Si veda il paragrafo 4 della circolare di Studio n. 1 del 14.01.2016



- un contribuente **in regime forfetario nel 2021 che ha percepito ricavi/compensi nel 2021 per euro 80.000 (e che pertanto, essendo uscito dal regime forfetario per superamento del vecchio limite di euro 65.000, ha applicato il regime “ordinario” con redditi assoggettati ad IRPEF per il periodo 2022), se nel 2022 ha conseguito ricavi/compensi per un importo inferiore ad euro 85.000, a partire dal 2023 potrà tornare ad applicare il regime forfetario.**

La seconda novità (a sfavore del contribuente) prevista attiene alla fuoriuscita dal predetto regime nell'ipotesi di superamento del limite di ricavi/compensi:

- A. **se i compensi/ricavi che verranno percepiti nel 2023 superano la soglia di euro 85.000, ma risultano inferiori ad euro 100.000, la fuoriuscita dal regime avverrà dal periodo d'imposta successivo (come già avveniva in precedenza);**
- B. **se i ricavi/compensi che verranno percepiti nel corso del 2023 superano l'importo di euro 100.000, la fuoriuscita dal regime è immediata ed il reddito dell'intero anno è determinato con le modalità ordinarie con applicazione di IRPEF e relative addizionali.**

In tale ipotesi (B), precisa la stessa norma, **l'IVA è dovuta sulle operazioni effettuate a partire dal momento in cui la soglia è superata con conseguente irrilevanza delle operazioni precedenti che non dovranno subire alcuna rettifica** mentre, nel silenzio della norma, con riferimento al **diritto alla detrazione pare ragionevole ritenere che lo stesso possa essere esercitato a partire dagli acquisti effettuati in data successiva al superamento del limite.**

Per quanto riguarda invece la determinazione del reddito (sempre con riferimento alla fattispecie di cui alla precedente ipotesi B.), si ritiene che sia necessario **determinare il reddito nei modi ordinari e con la deduzione dei relativi costi in maniera analitica.**

Esemplificando:

Si supponga che in data **2 settembre 2023** un soggetto in regime forfetario incassi una fattura il cui importo, sommato alle altre già incassate, comporti **il superamento della soglia di euro 100.000.**

Ai fini Iva le conseguenze sono le seguenti:

- sul fronte delle operazioni attive, **a partire dall'operazione che comporta il superamento della soglia di euro 100.000 l'Iva è dovuta secondo le regole ordinarie. Nessuna rettifica** dovrà essere effettuata **per tutte le fatture emesse prima del superamento della soglia ancorché non ancora incassate** in quanto il momento di effettuazione ai fini Iva si è già verificato;
- sul fronte delle operazioni passive, **si ritiene che per le fatture ricevute con data successiva al 2 settembre sia possibile esercitare il diritto alla detrazione** secondo le regole ed i termini stabiliti dall'articolo 19 D.P.R. 633/1972.

#### NUOVA FLAT TAX INCREMENTALE

L'art. 1 commi da 55 a 57 della Legge di bilancio 2023 introduce, solo per il periodo d'imposta 2023, **un nuovo sistema di tassazione premiale per i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, diversi da quelli che si avvalgono del regime forfetario.**

I professionisti e le ditte individuali **che non si avvalgono del regime forfetario** di cui al precedente **paragrafo** possono beneficiare di una minor tassazione della quota parte reddito 2023 incrementale rispetto al reddito più elevato conseguito nel triennio 2020-2021-2022.

In luogo delle aliquote IRPEF progressive, potranno applicare **un'imposta sostitutiva (di IRPEF e addizionali regionali e comunali) del 15%** sul maggior reddito conseguito.

Tale maggior reddito, verrà determinato quale **differenza** tra:

- **il reddito d'impresa (o di lavoro autonomo) determinato nel 2023;**
- **il reddito d'impresa (o di lavoro autonomo) di valore più elevato, dichiarato nei periodi d'imposta 2020, 2021 e 2022 (maggiorato di una franchigia del 5%).**

Si evidenzia che:

- il **maggior reddito** che potrà essere assoggettato ad **imposta sostitutiva del 15%** non potrà **essere superiore ad euro 40.000**: se la differenza tra reddito 2023 e maggior reddito del triennio 2020, 2021 e 2022 (operando una franchigia del 5%) sarà superiore ad euro 40.000, la tassazione agevolata potrà essere applicata solo a tale valore limite (e non anche all'ulteriore "surplus");
- la tassazione agevolata si applica ai **redditi di qualsiasi importo**, sempreché sia conseguito il predetto incremento;
- **la tassazione agevolata sarà tanto più conveniente quanto maggiore sarà il divario tra il reddito 2023 e il maggior reddito del triennio precedente (nel limite massimo di euro 40.000).**

#### **1.4. NUOVE DISPOSIZIONI CON RIFERIMENTO ALL'APERTURA DI PARTITE IVA "RISCHIOSE"**

*Art. 1, commi da 148 a 150. L. 197/2022*

L'articolo 1 commi da 148 a 150 della Legge di bilancio 2023 introduce due nuovi commi (15 *bis.1* e 15 *bis.2*) all'art. 35 D.P.R. 633/1972, in materia di dichiarazione, variazione e cessazione dell'attività.

Ai fini del rafforzamento del presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite IVA, l'Agenzia delle Entrate, con la predetta modifica, potrà implementare le proprie analisi al fine di individuare tempestivamente nuove partite IVA "a rischio" (inattive, fittizie, ecc.), invitando il contribuente a **presentarsi di persona** per esibire la documentazione contabile obbligatoria e ogni altro documento che attesti l'effettivo esercizio di un'attività economica e/o per dimostrare l'assenza dei profili di rischio individuati.

In caso di esito negativo dei controlli effettuati sulla base della documentazione esibita o di mancata comparizione del contribuente, l'ufficio **emanerà un Provvedimento di cessazione della partita IVA** (nuovo comma 15 *bis.1*).

Nel caso di chiusura della partita IVA a seguito del Provvedimento di cui sopra, **l'eventuale richiesta di apertura di una nuova partita IVA in capo al medesimo soggetto** potrà avvenire esclusivamente previo rilascio di **una polizza fideiussoria o fideiussione bancaria** avente durata triennale, per un importo rapportato alle eventuali somme dovute a violazioni tributarie pregresse e, comunque, non inferiore a euro 50.000,00 (nuovo comma 15 *bis.2*).

Il comma 149 dell'articolo in esame introduce infine una sanzione amministrativa pecuniaria di importo pari ad euro 3.000,00, che potrà essere attribuita contestualmente all'emanazione del Provvedimento di cessazione della partita IVA - in deroga all'art. 19 comma 7 D.Lgs. 472/1997 secondo cui le sanzioni accessorie sono eseguite soltanto quando il Provvedimento è divenuto definitivo (nuovo comma 7 *quater* art. 11 D.Lgs. 471/1997).

Si precisa infine che l'operatività della norma sarà demandata a provvedimenti attuativi predisposti dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate (art. 1 comma 150 della Legge di Bilancio 2023).

#### **1.5. NUOVI LIMITI PER L'ACCESSO AL REGIME CONTABILE C.D. "SEMPLIFICATO"**

*Art. 1, comma 276 L. 197/2022*

L'articolo 1 comma 276 della Legge di Bilancio 2023 **amplia i limiti per l'applicazione del regime di contabilità semplificata per le imprese**, ai sensi dell'art. 18 comma 1 D.P.R. 600/1973.

Si ricorda che detto regime è **applicabile alle imprese individuali, alle s.n.c., s.a.s. e ai soggetti equiparati ai sensi dell'art. 5 TUIR, nonché agli enti non commerciali esercenti un'attività commerciale non prevalente.**

Per effetto della modifica, il regime semplificato sarà adottato "naturalmente" se i ricavi, di cui agli artt. 57 e 85 TUIR, non supereranno:

- **euro 500.000,00** (il precedente limite era di euro 400.000,00), per le imprese aventi ad oggetto **prestazioni di servizi;**
- **euro 800.000,00** (il precedente limite era di euro 700.000,00), per le imprese aventi ad oggetto **altre attività.**

**Per gli esercenti arti e professioni, invece, la modifica in commento non ha alcun rilievo** in quanto i medesimi adottano "naturalmente" il regime di contabilità semplificata, a prescindere dall'ammontare dei compensi percepiti, fatta salva l'opzione per quella ordinaria, **indipendentemente dall'ammontare dei compensi percepiti.**

Per effetto dell'allineamento tra la disciplina IVA e quella ai fini delle imposte dirette (già previsto dall'art. 14 comma 11 L. 183/2011) tali nuovi limiti **si applicheranno anche con riferimento ai volumi di affari in tema di liquidazione trimestrale dell'IVA.**

Sulla base dei chiarimenti forniti con Circ. AE 80/2001 i suddetti limiti dovrebbero già essere applicabili per la determinazione del regime contabile / iva da scegliere per il 2023, su base dei ricavi / volume d'affari conseguiti nell'anno 2022.

## **1.6. PROROGA DELLA POSSIBILITA' DI SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI 2023**

*Art.3, comma 8 D.L. 198/2022*

L'articolo 3, comma 8 del D.L. 198/2022 (cd. "Decreto milleproroghe") **estende all'esercizio in corso al 31.12.2023 la disciplina della sospensione degli ammortamenti** di cui all'art. 60, comma 7-bis del D.L. n. 104/2020<sup>4</sup>.

Si rammenta che tale disposizione - di carattere eccezionale - era stata prevista inizialmente per il solo esercizio 2020 e successivamente estesa anche agli esercizi 2021<sup>5</sup> e 2022 (articolo 5-bis c.d. Decreto Sostegni ter n. 4/2022).

Con la suddetta modifica, **i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali possono** anche nell'esercizio in corso **al 31.12.2023**, in deroga all'art. 2426, comma 1, n. 2), c.c., **non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali** mantenendo il loro valore di iscrizione così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato. La quota di ammortamento non effettuata deve essere imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un ulteriore anno.

Restano invariate le norme collegate e quindi

- i) **la possibilità di dedurre fiscalmente gli ammortamenti** non imputati in bilancio operando una variazione fiscale in diminuzione dal reddito imponibile,

<sup>4</sup> Vedasi punto 3 della circolare di Studio n. 13 del 26 ottobre 2020

<sup>5</sup> Vedasi punto 2.3 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022, punto 1.3 della circolare di Studio n. 4 del 21 marzo 2022

- ii) **l'obbligo di costituzione di una riserva indisponibile** d'importo pari alla quota di ammortamenti sospesi e
- iii) **l'obbligo di informativa in nota integrativa.**

#### **1.7. PROROGA DELLA POSSIBILITA' DI STERILIZZAZIONE DELLE PERDITE IN CORSO AL 31.12.2022**

*Art.3, comma 9 D.L. 198/2022*

L'articolo 3, comma 9 del D.L. 198/2022 (cd. "Decreto milleproroghe") **prevede la proroga del regime di "sterilizzazione" delle perdite** - previsto inizialmente per il periodo di imposta in corso al 31.12.2020<sup>6</sup> e successivamente estesa a quello in corso al 31.12.2021<sup>7</sup> - **all'esercizio in corso al 31.12.2022** (art. 6, D.L. n. 23/2020).

Conseguentemente, per le **perdite conseguite nell'esercizio in corso al 31.12.2022 non troveranno applicazione, fino alla chiusura del quinto esercizio successivo:**

- gli articoli 2446, secondo e terzo comma, e 2447 c.c. (perdite superiori a 1/3 e riduzione del capitale sotto il limite legale - S.p.a.);
- gli articoli 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma, e 2482-ter c.c. (perdite superiori a 1/3 e riduzione del capitale sotto il limite legale S.r.l.);
- le cause di scioglimento delle società di capitali per riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale per perdita di capitale sociale, di cui rispettivamente all'art. 2484, comma 1, numero 4), e all'art. 2545-duodecies c.c.

Ne consegue che **il termine entro il quale le perdite conseguite nell'esercizio in corso al 31.12.2022 devono essere ripianate o devono, comunque, essere adottati i provvedimenti richiesti** (quali la riduzione del capitale sociale, la sua ricostituzione o la trasformazione societaria) **è rinviato fino al momento in cui si terrà l'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio del quinto esercizio successivo (approvazione del bilancio al 31.12.2027 per gli esercizi coincidenti con l'anno solare).**

Pertanto, al beneficio di sospendere gli ammortamenti 2022 come già previsto dall'articolo 5-bis c.d. Decreto Sostegni ter n. 4/2022, si associa anche la possibilità di sterilizzare le eventuali perdite che dovessero emergere dai bilanci in corso al 31.12.2022.

Di seguito si riepiloga lo stato dell'arte delle perdite sterilizzate negli ultimi tre esercizi:

- perdite rilevanti emerse nell'esercizio in corso al 31.12.2020 → rinvio fino all'approvazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2025
- perdite rilevanti emerse nell'esercizio in corso al 31.12.2021 → rinvio fino all'approvazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2026
- perdite rilevanti emerse nell'esercizio in corso al 31.12.2022 → rinvio fino all'approvazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2027

Si evidenzia infine che le perdite conseguite nei tre predetti esercizi e sterilizzate dovranno essere indicate in ***nota integrativa in modo distinto***, specificando, in appositi prospetti, la loro origine nonché le movimentazioni intervenute nell'esercizio, al fine di poterle distinguere dalle altre eventuali perdite conseguite in esercizi diversi che non possono godere dell'agevolazione.

<sup>6</sup> Vedasi punto 5.2 della circolare di Studio n. 1 del 8 gennaio 2020

<sup>7</sup> Vedasi punto 1.2 della circolare di Studio n. 4 del 21 marzo 2022

## 2. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DELLE PERSONE FISICHE

---

### 2.1. RIAPERTURA TERMINI PER LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI

---

*Art. 1, commi da 107 a 109 L. 197/2022*

L'art. 1 commi da 107 a 109 della Legge di bilancio 2023 **ha disposto la riapertura dei termini per la rivalutazione di terreni e di partecipazioni posseduti alla data del 1° gennaio 2023 (con incremento dell'aliquota dell'imposta sostitutiva di rivalutazione dal 14% al 16%).**

Si rammenta che per il periodo d'imposta 2022 tale disposizione era stata introdotto dall'art. 29 del D.L. 17/2022 (convertito con legge 91/2022) e non con la Legge di bilancio 2022<sup>8</sup>.

Ora l'articolo in esame ha previsto la possibilità di **rideterminare il valore del costo di acquisto al 1° gennaio 2023** di:

- **terreni agricoli e edificabili** posseduti a titolo di proprietà, usufrutto superficie ed enfiteusi da parte di **persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e associazioni professionali**;
- **partecipazioni non quotate in mercati regolamentati**, possedute a titolo di proprietà/ usufrutto da parte di **persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e associazioni professionali**.

Si precisa che **il termine entro il quale provvedere alla redazione ed asseverazione della perizia giurata di stima da parte di un professionista abilitato è fissato al 15 novembre 2023.**

Con la riapertura in commento resta confermata **un'unica aliquota per la rivalutazione sia dei terreni che delle partecipazioni (qualificate e non) del 16%.**

Si rammenta che l'imposta deve essere pagata alternativamente:

- in **un'unica soluzione**;
- in **tre rate annuali di pari importo** (con scadenza 15 novembre 2023, 15 novembre 2024, 15 novembre 2025).

Sulla seconda e la terza sono dovuti gli interessi annuali nella misura del 3%.

Come per le precedenti edizioni, resta comunque la possibilità di scomputare l'imposta sostitutiva pagata in occasione di precedenti rivalutazioni.

Si rammenta infine che in caso di cessione delle partecipazioni e dei terreni rivalutati **l'eventuale plusvalenza da assoggettare a tassazione viene determinata quale differenza tra il corrispettivo incassato ed il valore rideterminato ed assoggettato ad imposta sostitutiva.**

A differenza delle precedenti edizioni la Legge di bilancio 2023 introduce anche la possibilità di **rivalutare le azioni negoziate in mercati regolamenti** e in sistemi multilaterali di negoziazione (ad esempio l'Euronext) detenute al di fuori dell'esercizio d'impresa alla **data del 1° gennaio 2023 pagando un'imposta sostitutiva del 16% alle medesime condizioni previste per le partecipazioni detenute nelle società non quotate.**

Al fine di determinare il valore di riferimento dovrà essere utilizzata la **media dei prezzi rilevati nel mese di dicembre del 2022.**

Esemplificando:

- prezzo di carico fiscale storico di un titolo azionario: euro 10;
- prezzo medio di dicembre 2022 (media aritmetica dei prezzi rilevati nei giorni di borsa aperta) di un titolo azionario: **euro 100,00;**

---

<sup>8</sup> Vedasi ultima proroga commentata al punto 2.1 della circolare di Studio n. 4 del 21 marzo 2022

- **imposta sostitutiva: Euro 16,00;**
- pagamento in un'unica soluzione oppure in 3 rate (di cui la prima entro il 15 novembre 2023 e le altre, entro il 15 novembre 2024 e 15 novembre 2025 maggiorate dell'interesse del 3%);
- **costo fiscale della partecipazione dopo l'affrancamento: euro 100,00.**

**Se in seguito (alla rivalutazione) la partecipazione sarà alienata, ad esempio, ad euro 120,00 l'imposta ordinaria del 26% (capital gain) sarà applicata solo sul plusvalore di euro 20,00; se la cessione avverrà ad un prezzo inferiore al valore affrancato (ad esempio ad euro 90,00), la minusvalenza conseguita (indotta dalla rivalutazione) non sarà deducibile** (articolo 5, comma 6, del DL.448/2001 a cui rinvia l'articolo 2, comma 2, del DL 282/2002 riformulato dall'articolo 1 comma 109 della Legge di bilancio 2023).

## **2.2. PROROGA DELL'AMBITO TEMPORALE DELL'AGEVOLAZIONE PRIMA CASA PER I SOGGETTI DI ETA' INFERIORE AI 36 ANNI**

*Art. 1, comma 74 L. 197/2022*

L'articolo 1, comma 74 della Legge di bilancio 2023, ha ulteriormente prorogato dal 31 dicembre 2022 al 31 dicembre 2023 l'agevolazione per l'acquisto della c.d. "prima casa" per i soggetti di età inferiore ai 36 anni di età<sup>9</sup>, precedentemente introdotta dall'art. 64 commi da 6 a 11 del DL 73/2021 (convertito con legge 106/2021 e successive modificazioni).

Si rammenta che l'agevolazione consiste nell'esenzione:

- dall'imposta di registro, dall'imposta ipotecaria e catastale sugli atti di trasferimento a titolo oneroso della proprietà di un immobile adibito ad abitazione principale, stipulati nel periodo 26.05.2021 – 31.12.2023;
- dall'imposta sostitutiva sull'eventuale finanziamento contratto per l'acquisto della stessa.

Si rammenta altresì che nel caso in cui la compravendita sia soggetta ad IVA è riconosciuto un credito d'imposta pari all'IVA corrisposta; tale credito sarà poi utilizzabile:

- in diminuzione dell'IRPEF dovuta in base alla dichiarazione dei redditi (**Mod. 730 o Redditi PF**) da presentare successivamente all'acquisto;
- in compensazione nel **modello F24** (cod. tributo 6928);
- in **diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti/denunce presentati dopo l'acquisizione del credito.**

Tale credito d'imposta **non potrà in nessun caso essere oggetto di rimborso** per espressa previsione normativa.

Si rammenta che l'agevolazione può essere applicata ai trasferimenti a favore di sole persone fisiche che nell'anno di stipula del rogito non hanno ancora compiuto 36 anni e che hanno un **ISEE inferiore a 40.000 euro.**

Da un punto di vista oggettivo, l'acquisto deve riguardare un'abitazione da adibire a **prima casa di abitazione (anche in costruzione)**, escluse quelle di categoria catastale A/1, A/8 ed A/9 ed escluse le cessioni di terreni. Sono incluse nell'agevolazione anche le pertinenze all'abitazione accatastate come C/2, C/6 e C/7, nei limiti di una per ciascuna categoria.

Rientrano nel beneficio non solo, gli **atti a titolo oneroso di acquisizione della proprietà**, ma altresì gli **atti a titolo oneroso relativi alla traslazione o costituzione della nuda proprietà, dell'usufrutto e dell'abitazione** (sono esclusi i diritti di superficie e le servitù), nonché i **provvedimenti di natura**

<sup>9</sup> Per ulteriori approfondimenti si veda il paragrafo 3.5 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022

**giudiziale aventi efficacia traslativa della proprietà** (cd. “decreto di trasferimento” in occasione di acquisti all’asta).

Rimangono **esclusi i contratti preliminari di acquisto**, per i quali si evidenzia che, laddove l’imposta di registro fissa sul contratto preliminare resta dovuta, le imposte di registro proporzionali versate su acconti e caparra confirmatoria potranno essere recuperate mediante formale istanza di rimborso successivamente alla stipula del contratto definitivo oggetto di agevolazione.

### 3. DISPOSIZIONI INERENTI I “BONUS FISCALI” EDILIZIA

---

#### 3.1. NOVITA’ IN TEMA DI SUPERBONUS

---

*Art. 1, comma 894 L. 197/2022*

L’articolo 1 comma 894 della legge di bilancio 2023 ha previsto **alcune modifiche alla disciplina del “superbonus 110%” introdotto dall’articolo 119 del D.L. 34/2020 convertito dalla Legge 77/2020.**

Si rammenta che tale agevolazione consiste in una detrazione per interventi fiscali di efficienza energetica di cui all’art. 14 del D.L. 63/2013 e si applica in generale nella misura del **110%** con progressivo décalage<sup>10</sup> nei successivi anni (da ripartire in cinque quote annuali di pari importo per gli interventi 2021 e quattro quote annuali per gli interventi 2022) per le seguenti tre tipologie di intervento:

- a) *interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali ed orizzontali* che interessano l’involucro dell’edificio con un’incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell’edificio medesimo;
- b) *interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernali esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione*, con efficienza almeno pari alla classe A, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all’installazione di impianti fotovoltaici;
- c) *interventi sugli edifici unifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a pompa di calore*, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all’installazione di impianti fotovoltaici.

Le tre predette tipologie di intervento vengono definite “*trainanti*” in quanto l’aliquota del 110% si applica anche a **tutti gli altri interventi di efficientamento energetico** (c.d. “*trainati*”) di cui al citato art. 14 del D.L. 63/2013 e nei limiti di spesa già previsti a condizione che tali interventi siano eseguiti **congiuntamente ad almeno uno degli interventi di cui ai precedenti punti a), b) e c).**

**Ai fini dell’accesso alla detrazione, gli interventi devono assicurare il miglioramento di almeno due classi energetiche dell’edificio**, ovvero se non attuabile, il conseguimento della classe energetica più alta possibile, da dimostrare mediante l’attestato di prestazione energetica (A.P.E.) ante e post intervento rilasciato da tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Le disposizioni sopra illustrate si applicano agli interventi effettuati:

- a) **dai condomini;**

---

<sup>10</sup> Come indicato al punto 4.1 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022

- b) **dalle persone fisiche** – al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arti e professioni – in relazione ad interventi su singole unità immobiliari anche diversi dall’abitazione principale salvo che per gli edifici unifamiliari per il quali è richiesta la destinazione ad abitazione principale (il bonus compete quindi anche per le “secondo case” purché non siano edifici unifamiliari);
- c) dagli istituti autonomi case popolari (IACP);
- d) dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci

Con riferimento agli interventi di cui ai commi da *1 bis a 1 septies* dell’art. 16 del D.L. 63/2003 (c.d. **SISMA BONUS**) l’aliquota della detrazione non è stata elevata al 110% per gli interventi effettuati nel periodo 2023: pertanto le agevolazioni “sismabonus” e “sismabonus acquisti” saranno da calcolare con le aliquote ordinariamente in vigore (70% e 80% quando alla realizzazione degli interventi si ottiene una riduzione del rischio sismico rispettivamente di 1 o 2 classi ed all’80% o 85% quando i lavori sono realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali).

**DI SEGUITO SI RIEPILOGANO LE PRINCIPALI MODIFICHE APPORTATE DALLA LEGGE DI BILANCIO 2023 DA LEGGERE UNITAMENTE A QUELLE INTRODOTTE DALL’ART. 9 DEL D.L. 176/2022 C.D. “DECRETO AIUTI QUATER”.**

*SUPERBONUS PER INTERVENTI CONDOMINIALI E SU IMMOBILI COMPOSTI DA DUE A QUATTRO UNITA’*

Con riferimento agli interventi condominiali e quelli effettuati su immobili costituiti da due a quattro unità **l’art. 9 del D.L. 176/2022 ha previsto che l’agevolazione spetti nella misura:**

- A. **del 110% per le spese sostenute dal 1°luglio 2020 al 31 dicembre 2022;**
- B. **del 90% per quelle sostenute nel 2023;**
- C. **del 70% per quelle sostenute nell’anno 2024;**
- D. **del 65% per quelle sostenute nell’anno 2025.**

Tuttavia l’art. 1 comma 894 della Legge di bilancio 2023 ha previsto che **la percentuale di cui al precedente punto B) rimanga nella misura del 110% per l’intero anno 2023** per le spese relative:

- **agli interventi per i quali la delibera assembleare che ha approvato l’esecuzione dei lavori risulti adottata in data antecedente alla data di entrata in vigore del predetto D.L. 176/2022 (ossia 19.11.2022) solo se la stessa sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall’amministratore del condominio e a condizione che per tali interventi, alla data del 31 dicembre 2022, risulti presentata la CILA;**
- **agli interventi per i quali la delibera assembleare che ha approvato l’esecuzione dei lavori risulti adottata in una data compresa tra quella dell’entrata in vigore del D.L. 176/2022 e il 24.11.2022, sempre che tale data sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall’amministratore del condominio e a condizione che per tali interventi, alla data del 25 novembre 2022, risulti presentata la CILA.**
- **agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, per i quali alla data del 31 dicembre 2022 risulti presentata l’istanza per l’acquisizione del titolo abilitativo.**

*SUPERBONUS SU UNITA’ AUTONOME*

Con riferimento agli interventi sulle unità autonome sempre l’art. 9 del D.L. 176/2022 ha previsto che la detrazione **spetti nella misura del 110% per le spese sostenute fino al 31.03.2023 a condizione che al 30.09.2022 i lavori risultino effettuati per almeno il 30% dell’intervento complessivo.**



Con riferimento **agli interventi iniziati a decorrere dal 01.01.2023 la detrazione delle spese sostenute entro il 31.12.2023 spetta nella misura del 90%** a condizione che:

- **il contribuente sia titolare di un diritto di proprietà ovvero di un diritto reale di godimento (ad esempio, usufrutto / uso / abitazione) sull'unità immobiliare;**
- l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale;
- **il contribuente abbia un "reddito familiare" di riferimento, non superiore ad euro 15.000.**

Si evidenzia come il limite di 15.000 euro del "reddito familiare" (detto anche quoziente familiare calcolato dividendo la somma dei redditi complessivi posseduti, nell'anno precedente quello di sostenimento della spesa, dai componenti il nucleo familiare per un numero di parti determinato secondo la Tabella 1-bis allegata al D.L. 176/2022) comporta la sostanziale impossibilità di fruizione della misura agevolativa.

#### **SUPERBONUS SU IMMOBILI APPARTENENTI AD UN UNICO PROPRIETARIO E SU IMMOBILI DI ENTI DEL TERZO SETTORE**

Si precisa infine che l'art. 1 comma 894 della Legge di Bilancio 2023 ha previsto che agli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini, quali quelli su immobili appartenenti ad un unico proprietario e su immobili di enti del terzo settore, **la riduzione dell'aliquota dal 110% al 90% prevista per il 2023 non si applichi solo in caso di presentazione entro il 25 novembre 2022 di CILA.**

In altre parole, in assenza di presentazione della CILA entro la predetta data, tali interventi subiranno una riduzione dell'aliquota dal 110% al 90%.

### **3.2. RIEPILOGO DELLE SCADENZE E NOVITA' INERENTI I BONUS FISCALI DIVERSI DAL SUPERBONUS**

*Art. 1, commi 277, 365 e 76 L. 197/2022*

Con riferimento ai bonus fiscali diversi dal superbonus si rammenta che con la legge di bilancio 2022<sup>11</sup> erano state prorogate **per un triennio e quindi fino al 31.12.2024** le seguenti agevolazioni per le quali la legge di bilancio 2023 non prevede modifiche salvo la soglia di spesa del bonus mobili (vedasi successivo punto 4):

1. **BONUS RISPARMIO ENERGETICO: relativo agli interventi di riqualificazione energetica** (c.d. "ecobonus") di cui **all'art. 1, commi da 344 a 347, Legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007) per poter fruire della detrazione del 65%-50% da ripartire in 10 rate annuali di pari importo – da calcolare sulle spese sostenute entro un limite massimo diverso in relazione a ciascuno degli interventi previsti**, che si rammenta riguardano principalmente le seguenti fattispecie:
  - la riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento; la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione; la realizzazione di interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi; l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università (articolo 1, commi da 344-347, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296);

<sup>11</sup> Come comunicato con la circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022 nei paragrafi da 4.2 a 4.9

- la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.
2. **BONUS RISTRUTTURAZIONI:** relativo alle spese inerenti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio al fine di poter fruire della detrazione del 50%, sull'importo massimo di Euro 96.000, (la c.d. misura potenziata) di cui all'art. 16-bis del TUIR.

Si evidenzia che salvo ulteriore proroga, la predetta misura potenziata della detrazione del bonus ristrutturazioni cesserà dal 1° gennaio 2025.

Tuttavia, trattandosi di "misura a regime" contenuta nel testo unico delle imposte sui redditi (il citato art. 16-bis del DPR 917/1986), i contribuenti potranno – salvo ulteriori interventi legislativi – usufruire della detrazione nelle seguenti misure:

- aliquota del 36%;
- limite di spesa euro 48.000;

Si rammenta che trattasi in particolare di interventi di:

- manutenzione ordinaria (solo sulle parti comuni di edifici residenziali);
  - manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (sulle parti comuni di edificio residenziale e sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale);
  - ricostruzione o ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi;
  - realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali;
  - eliminazione delle barriere architettoniche;
  - prevenzione del compimento di atti illeciti da parte di terzi;
  - cablatura degli edifici e al contenimento dell'inquinamento acustico;
  - risparmio energetico con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia;
  - adozione di misure antisismiche;
  - bonifica dall'amianto e opere volte ad evitare gli infortuni domestici.
3. **BONUS PER ACQUISTO DI CASE FACENTI PARTE DI IMMOBILI RISTRUTTURATI:** trattasi della detrazione del 50% per l'acquisto di abitazioni facenti parte di edifici interamente ristrutturati da imprese (detrazione da applicare sul 25% del prezzo d'acquisto, sempre nel limite massimo di spesa di euro 96.000) di cui all'art. 16-bis comma 3 del Tuir.
4. **BONUS MOBILI:** trattasi della detrazione IRPEF del 50% che può essere fruita da parte dei soggetti che sostengono spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici di categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di **interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dall'1.1 dell'anno precedente.**

Si rammenta che la legge di bilancio 2022<sup>12</sup> aveva ripristinato il limite di spesa ad euro 10.000 con una riduzione ad euro 5.000 per gli anni 2023 e 2024: tuttavia l'art. 1 comma 277 della legge di bilancio 2023 ha previsto un nuovo tetto di spesa ad euro 8.000.

Si rammenta infine che le spese per l'acquisto di mobili sono calcolate indipendentemente da quelle sostenute per i lavori di ristrutturazione. In altri termini, le spese per l'acquisto di mobili

---

<sup>12</sup> Come indicato al paragrafo 4.7 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022.

possono anche essere più elevate di quelle per i lavori di ristrutturazione, fermo restando il tetto di 8.000 euro sopra richiamato.

5. **BONUS VERDE**: trattasi della **detrazione IRPEF del 36%, sulle spese (fino ad un massimo di Euro 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo fruibile dal proprietario/detentore dell'immobile) relative ad interventi aventi ad oggetto:**

- **“sistemazione a verde” di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi;**
- **realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.**

La detrazione, ripartita in 10 rate annuali di pari importo a partire da quello di sostenimento, è usufruibile dai contribuenti che possiedono/detengono, sulla base di titolo idoneo, l'immobile oggetto di intervento i quali hanno sostenuto la spesa e sui quali la stessa è rimasta effettivamente a carico.

Si precisa che:

- la detrazione è consentita a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni;
- sono ricomprese, tra le spese agevolabili, le spese di progettazione e manutenzione connesse agli interventi oggetto di agevolazione;
- il “bonus verde” è applicabile anche agli interventi su parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.

6. **SISMABONUS E SISMABONUS ACQUISTI NON POTENZIATI AL 110%**: anche per gli interventi di adozione delle misure antisismiche di cui alla lett. i) del comma 1 dell'art. 16-bis del testo unico realizzati su edifici ubicati nelle zone a rischio sismico 1, 2 e 3, compresi quelli di demolizione e ricostruzione di interi edifici con riduzione del rischio sismico effettuati dall'impresa che li cede entro 18 mesi dalla fine dei lavori, è stata prevista la proroga per il riconoscimento della relativa detrazione (c.d. “sisma bonus” e “sisma bonus acquisti”) per le spese sostenute fino al 31.12.2024.

Si rammenta che il sisma bonus consiste in una detrazione del 50% calcolata sul massimale di spesa di euro 96.000 per unità abitativa, da ripartire in cinque quote annuali di pari importo. La detrazione viene elevata al 70% e 80% quando alla realizzazione degli interventi si ottiene una riduzione del rischio sismico rispettivamente di 1 o 2 classi ed all'80% o 85% quando i lavori sono realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali.

La legge di Bilancio 2023 ha inoltre apportato modifiche ai seguenti bonus:

7. **BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE: l'art. 1 comma 365 della legge di bilancio 2023 ha prorogato l'agevolazione Bonus barriere architettoniche con riferimento alle spese sostenute fino al 31.12.2025.**

Si rammenta infatti che l'art. 1 comma 42 della legge di bilancio 2022<sup>13</sup> aveva disposto che **per le spese sostenute dal 01.01.2022 al 31.12.2022 per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti fosse riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda da ripartire in cinque quote annuali di pari importo, nella misura del 75%** su un ammontare complessivo di spesa

<sup>13</sup> Si veda il paragrafo 4.3 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022.

agevolata non superiore a:

- **euro 50.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari** che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- **euro 40.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;**
- **euro 30.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.**

La detrazione del 75% spettava anche per gli interventi di automazione degli impianti degli edifici e delle singole unità immobiliari funzionali ad abbattere le barriere architettoniche, nonché, in caso di sostituzione dell'impianto, per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dei materiali e dell'impianto sostituito.

**La predetta agevolazione doveva concludersi con le spese sostenute nel 2022 tuttavia, come detto in precedenza, la legge di Bilancio 2023 ha prorogato l'agevolazione fino al 31.12.2025.**

#### **8. DETRAZIONE DEL 50% DELL'IVA VERSATA SUGLI ACQUISTI DI UNITA' RESIDENZIALI**

L'art. 1 comma 76 della Legge di Bilancio 2023 ha introdotto **una detrazione Irpef pari al 50% dell'Iva versata per l'acquisto, entro il 31.12.2023, di immobili residenziali di classe energetica A o B ceduti da dalle imprese costruttrici o da Oicr immobiliari.**

Tale detrazione è pari al 50% dell'imposta dovuta sul corrispettivo ed è ripartita **in dieci quote costanti** a decorrere dall'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.

Si precisa che tale detrazione era già stata introdotta in passato con l'art. 56 della legge 208/2018 (Legge di bilancio 2016) ma riguardava solo gli acquisti effettuati nel 2017 e non era più stata riproposta.

#### **BONUS FACCIATE – MANCATA PROROGA**

L'agevolazione introdotta dall'articolo 1 comma 219, Legge n. 160/2019 (Legge di bilancio 2020) e modificata dall'articolo 1 comma 39 della legge 234/2021 (legge di bilancio 2022)<sup>14</sup> riguardava gli **interventi finalizzati al recupero o al restauro della facciata esterna degli edifici, inclusi anche quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna.**

La detrazione calcolata al 90% (per le spese 2021) e al 60% (per le spese sostenute nel 2022) era **ripartita in dieci quote annuali costanti** di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e **in quelli successivi e spettava solo per gli interventi sugli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del D.M. n. 1444/1968.**

**La legge di bilancio 2023 non ha disposto alcuna proroga dell'agevolazione in esame che, pertanto, cessa di esistere a decorrere dal 01 gennaio 2023.**

---

<sup>14</sup> Per ulteriori approfondimenti si veda il paragrafo 4.8 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2022 e il paragrafo 4.4 della circolare di Studio n. 1 dell'08 gennaio 2021

## 4. DISPOSIZIONI INERENTI I RAPPORTI TRA CONTRIBUENTI E FISCO

---

### 4.1. LA NUOVA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE

---

*Art. 1, commi 231 a 253 L. 197/2022*

Viene prevista una nuova edizione della c.d. “rottamazione delle cartelle” con la possibilità di estinguere i debiti risultanti dai singoli carichi affidati all’agente della riscossione **dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022** senza corresponsione delle somme affidate all’agente della riscossione a titolo di:

- interessi e sanzioni;
- interessi di mora;
- somme aggiuntive;
- aggio dell’agente della riscossione.

Rimangono dovute le somme:

- a titolo di capitale;
- maturate a titolo di rimborso delle spese processuali esecutive;
- di notificazione della cartella di pagamento.

Il contribuente che intende avvalersi di questa possibilità, deve presentare apposita **domanda entro il 30 aprile 2023**.

Entro il 30 giugno 2023, l’Agenzia delle Entrate-Riscossione comunica al debitore l’ammontare complessivo delle somme da pagare che può essere:

- corrisposto in unica soluzione entro il 31 luglio 2023;
- dilazionato fino ad un massimo di **18 rate mensili** (secondo la richiesta del contribuente) scadenti:
  - o le prime due, per un importo pari, ciascuna, al 10% delle somme dovute, il 31 luglio 2023 e il 30.11.2023;
  - o le altre, il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ogni anno.

Sugli importi dilazionati sono dovuti, dal 1° agosto 2023, gli interessi al tasso del 2% annuo.

È in ogni caso escluso il pagamento mediante compensazione crediti d’imposta.

La rottamazione è fruibile da tutti i debitori, ossia:

- dai debitori che non hanno presentato domanda per le precedenti rottamazioni;
- dai debitori che hanno aderito alle pregresse rottamazioni di cui all’art. 6 del DL 193/2016 o all’art. 3 del DL 119/2018 e sono decaduti per non aver pagato le rate;
- dai debitori che hanno fruito del c.d. saldo e stralcio degli omessi versamenti ex L. 145/2018 e sono decaduti per non aver pagato le rate.

La presenza di un **contenzioso** non osta alla rottamazione, ma è necessario che nella domanda ci si impegni a rinunciare ai giudizi in corso, o a non presentare impugnazione avverso la sentenza.

Sono **escluse dalla rottamazione**:

- le risorse proprie tradizionali di cui all’art. 2 par. 1 lett. a) delle decisioni comunitarie 2007/436/CE e 2014/335/UE (tra cui i dazi della tariffa doganale comune);
- l’IVA riscossa all’importazione;
- le somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell’art. 16 del regolamento del Consiglio UE 13.7.2015 n. 1589;
- i crediti derivanti da pronunce della Corte dei Conti;
- le multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna.

I ruoli delle **Casse di previdenza private** (es. Cassa dei dottori commercialisti, dei ragionieri o dei consulenti del lavoro, Cassa Forense, ENASARCO, ENPAV, ecc.) non rientrano automaticamente nella rottamazione, occorrendo apposita delibera entro il 31 gennaio 2023.

Una volta presentata la domanda, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione non può avviare azioni esecutive né disporre fermi amministrativi e ipoteche; rimangono però i fermi e le ipoteche già adottati alla data di presentazione della domanda; pertanto, se fosse già stata iscritta l'ipoteca esattoriale prima della presentazione della domanda, questa mantiene i suoi effetti e il titolo di prelazione.

La rottamazione si **perfeziona con il tempestivo e integrale pagamento, nei termini, della totalità degli importi dovuti o di tutte le rate**. Pertanto, in caso di inadempimento viene meno lo stralcio delle sanzioni, degli interessi e degli aggi.

#### **4.2. LO STRALCIO DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO FINO AL 2015 DI IMPORTO INFERIORE A 1.000 EURO**

*Art. 1, commi 222 a 228 L. 197/2022*

Viene previsto l'annullamento automatico dei ruoli affidati agli Agenti della Riscossione dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali nel periodo compreso tra il **1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2015, di importo residuo fino a 1.000 euro**.

Per l'annullamento:

- non è richiesta alcuna manifestazione di volontà da parte del beneficiario;
- l'Agente della Riscossione avrà tempo fino al 31.3.2023 per annullare i ruoli.

Sono **esclusi dall'annullamento automatico**:

- le somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'art. 16 del regolamento del Consiglio UE 13.7.2015 n. 1589;
- i crediti derivanti da pronunce della Corte dei Conti;
- le multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- le risorse proprie tradizionali di cui all'art. 2 par. 1 lett. a) delle decisioni comunitarie 2007/436/CE e 2014/335/UE (tra cui i dazi della tariffa doganale comune);
- l'IVA riscossa all'importazione.

Per quanto invece attiene i ruoli affidati agli Agenti della Riscossione dagli **enti diversi** dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2015, di importo residuo fino a 1.000,00 euro, **l'annullamento automatico opera limitatamente** alle somme dovute a titolo di:

- interessi per ritardata iscrizione a ruolo;
- sanzioni;
- interessi di mora;

mentre **non opera** per il capitale ed il rimborso spese delle procedure esecutive e di notificazione delle cartelle di pagamento che restano integralmente dovuti.

Relativamente alle sanzioni amministrative comprese quelle per violazione del **codice della strada**, l'annullamento opera limitatamente agli interessi comunque denominati e non anche alle sanzioni ed alle spese delle procedure esecutive e di notificazione delle cartelle di pagamento che restano integralmente dovuti.

#### 4.3. LA DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE LITI PENDENTI

Art. 1, commi da 186 a 203 L. 197/2022

La legge di Bilancio 2023 prevede una nuova edizione della c.d. “definizione delle liti fiscali pendenti”. Possono essere definite le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte:

- l’Agenzia delle Entrate;
- l’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli;

pendenti in ogni stato e grado del giudizio alla data di entrata in vigore della legge (1° gennaio 2023).

Il soggetto legittimato a presentare la richiesta di definizione con apposita domanda è colui che ha proposto l’atto introduttivo del giudizio (o chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione).

La controversia può essere definita:

- in caso di ricorso pendente in primo grado, con il pagamento del **90%** del valore della controversia;
- in caso di soccombenza del contribuente, in primo o in secondo grado, o in tutti e due i gradi, con il pagamento **dell’intero valore della controversia**.
- in caso di soccombenza dell’Agenzia fiscale:
  - in primo grado, con il pagamento del **40%** del valore della controversia;
  - in secondo grado, con il pagamento del **15%** del valore della controversia;
  - in Cassazione<sup>15</sup>, con soccombenza dell’Agenzia fiscale in tutti i precedenti gradi del giudizio, con il pagamento del **5%** del valore della controversia; negli altri casi, con il pagamento **dell’intero valore della controversia**.

Il **valore della controversia** è pari all’importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l’atto impugnato, come stabilito dal comma 2 dell’art. 12 del D.Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, con **l’esclusione quindi di sanzioni ed interessi**: in altre parole, la definizione in commento consente la chiusura della controversia con il pagamento delle sole imposte, ridotte in relazione allo stato del contenzioso secondo le percentuali sopra indicate.

Nei casi di **accoglimento parziale o di soccombenza ripartita** tra contribuente e Agenzia fiscale, l’importo del tributo (al netto di interessi e sanzioni) è dovuto:

- per intero relativamente alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale;
- in misura ridotta, secondo le percentuali sopra illustrate, per la parte di atto annullata.

Per quanto attiene alle controversie relative esclusivamente a sanzioni:

- se collegate al tributo, possono essere definite con il pagamento:
  - del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza dell’Agenzia fiscale nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale depositata al 1° gennaio 2023;
  - del 40% del valore della controversia negli altri casi;
- se non collegate al tributo, possono essere definite senza pagamento alcuno se il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse rispetto alla definizione agevolata dalla Legge di Bilancio 2023.

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

Per definire la lite occorre:

<sup>15</sup> Per le liti pendenti in Cassazione può essere – in alternativa – richiesta la definizione di cui all’art. 5 della L. 130/2022, che si presenta più conveniente (nella peggiore delle ipotesi lo stralcio è dell’80%) ma prevede la soccombenza dell’Agenzia fiscale in almeno uno dei due giudizi precedenti ed è limitata alle controversie fino ad euro 100.000, mentre quella in commento non ha limiti di importo.

- presentare apposita domanda ed effettuare il pagamento di quanto dovuto entro il 30 giugno 2023;
- se l'importo dovuto supera mille euro è possibile il pagamento rateale con venti rate trimestrali di pari importo da versare entro il 30 giugno 2023, 30 settembre, 20 dicembre e 31 marzo di ogni anno; sulle rate successive alla prima sono dovuti interessi legali calcolati dalla data di versamento della prima rata (è esclusa la possibilità di compensare con altri tributi).

La **definizione si perfeziona** autonomamente per ciascuna controversia:

- con la presentazione della domanda entro il **30 giugno 2023** (se non vi sono importi da pagare);
- con presentazione della domanda ed anche il versamento degli importi dovuti o della prima rata entro il **30 giugno 2023**.

Dagli importi dovuti si scomputano quelli versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio (e non si dà luogo a rimborso in caso di somme già versate eccedenti il dovuto per la definizione agevolata).

Le controversie definibili non sono sospese salvo che il contribuente presenti apposita richiesta al giudice dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata; in tal caso il processo è sospeso fino al 10 luglio 2023 ed entro la stessa data il contribuente ha l'onere di depositare presso l'organo giurisdizionale per il quale pende la controversia, copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata.

I **termini di impugnazione** delle sentenze relative alle controversie definibili sono **sospesi per 9 mesi** se scadono tra il 1° gennaio 2023 ed il 31 luglio 2023.

L'eventuale diniego alla definizione agevolata deve essere notificato entro il 31 luglio 2024, ed è impugnabile entro 60 giorni.

Sono escluse dalla definizione agevolata:

- le risorse proprie tradizionali di cui all'art. 2 par. 1 lett. a) delle decisioni comunitarie 2007/436/CE e 2014/335/UE (tra cui i dazi della tariffa doganale comune);
- l'IVA riscossa all'importazione;
- le somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'art. 16 del regolamento del Consiglio UE 13.7.2015 n. 1589.

Con uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno disciplinate le modalità di attuazione della definizione delle liti fiscali pendenti.

#### **4.4. LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE AGEVOLATA**

*Art. 1, commi da 206 a 212 L. 197/2022*

La Legge di Bilancio 2023 introduce una possibilità di conciliazione giudiziale agevolata per i processi pendenti al 1° gennaio 2023 innanzi alle commissioni tributarie di primo e secondo grado aventi ad oggetto atti impositivi in cui è parte l'Agenzia delle Entrate.

Le sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo, sia nel caso in cui l'accordo venga stipulato nel corso del primo che del secondo grado di giudizio. I versamenti (di tutte le somme o della prima rata) devono avvenire entro i 20 giorni dalla stipula dell'accordo, che va sottoscritto imprescindibilmente entro il 30.6.2023, mentre per quanto concerne l'entità del tributo da versare dipende dall'esito della conciliazione stessa.

La dilazione può avvenire in massimo 20 rate trimestrali di pari importo, maggiorate degli interessi al tasso legale calcolati dal giorno successivo al pagamento della prima rata.

È in ogni caso escluso il pagamento mediante compensazione crediti d'imposta.

Sono escluse dalla conciliazione giudiziale agevolata:



- le risorse proprie tradizionali di cui all'art. 2 par. 1 lett. a) delle decisioni comunitarie 2007/436/CE e 2014/335/UE (tra cui i dazi della tariffa doganale comune);
- l'IVA riscossa all'importazione;
- le somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'art. 16 del regolamento del Consiglio UE 13.7.2015 n. 1589.

#### 4.5. LA DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI ACCERTAMENTI

---

*Art. 1, commi da 179 a 184 L. 197/2022*

Viene prevista la possibilità di una definizione agevolata degli:

- **atti di accertamento con adesione** relativi a pvc consegnati entro il 31 marzo 2023;
- **atti di accertamento con adesione** relativi agli inviti a comparire per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento;
- **avvisi di accertamento o avvisi di rettifica e di liquidazione** non impugnati o ancora impugnabili alla data del 1° gennaio 2023 (data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2023) o notificati successivamente purché entro il 31 marzo 2023.

**Le sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo** (nel caso dell'adesione) o a **1/18 della misura irrogata negli altri casi**, in luogo dell'ordinaria riduzione al terzo.

Il pagamento di tutte le somme o della prima rata deve avvenire entro i 20 giorni successivi alla sottoscrizione dell'accordo (in caso di adesione) o entro i termini per il ricorso (per la definizione degli accertamenti e degli avvisi di recupero).

La dilazione può essere effettuata in massimo 20 rate trimestrali di pari importo e si applicano gli interessi legali.

È in ogni caso escluso il pagamento mediante compensazione crediti d'imposta.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno disciplinate le modalità di attuazione della definizione agevolata degli accertamenti.

#### 4.6. LA DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI AVVISI BONARI

---

*Art. 1, commi da 153 a 159 L. 197/2022*

Le somme dovute a seguito del controllo automatizzato (c.d. "**avvisi bonari**") delle dichiarazioni relative ai **periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2019, 2020 e 2021**, per le quali:

- alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio (1° gennaio 2023) non è ancora scaduto il termine di pagamento (30 giorni o 90 giorni dalla ricezione in caso di invio dell'avviso all'intermediario che ha trasmesso la dichiarazione);
- le medesime comunicazioni sono recapitate successivamente alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio (1° gennaio 2023);

possono essere definite con il pagamento delle imposte e dei contributi previdenziali, degli interessi e delle somme aggiuntive - come indicate nell'avviso - oltre alle **sanzioni nella misura del 3%** (ridotta rispetto a quella "ordinaria" del 10%).

Il pagamento può avvenire entro il termine di 30 giorni (o 90 giorni dalla ricezione in caso di invio dell'avviso all'intermediario che ha trasmesso la dichiarazione):

- in **unica soluzione**;
- oppure fino ad un massimo di **venti rate trimestrali di pari importo** (la legge di bilancio ha abrogato il limite di euro 5.000 sotto il quale era 8 il numero di rate massime consentite, e

pertanto è ora possibile rateizzare gli avvisi bonari di qualsiasi importo in 20 rate trimestrali di pari importo).

La definizione agevolata con la riduzione delle sanzioni al 3% è possibile anche per gli avvisi bonari con **pagamento rateale in corso**, con riferimento alle rate residue non ancora versate. Si ritiene in tale caso che il contribuente debba autonomamente (e senza provvedere ad alcuna comunicazione preventiva) procedere al ricalcolo delle sanzioni ridotte relativamente alle rate non ancora versate ed aggiornare di conseguenza gli importi dovuti da pagare con Mod. F24.

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

#### **4.7. LA SANATORIA DELLE IRREGOLARITA' FORMALI**

---

*Art. 1, commi da 166 a 173. L. 197/2022*

È prevista una sanatoria delle irregolarità, delle infrazioni o dell'inosservanza di obblighi o adempimenti di natura formale che non incidono sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, iva e Irap e sul pagamento di tributi (i c.d. **errori formali**) commesse fino al **31 ottobre 2022** mediante il versamento di una somma pari ad **euro 200 per ciascun periodo d'imposta** in due rate di pari importo da versare entro il 31 marzo 2023 e 31 marzo 2024. Si ritiene possibile il pagamento in unica soluzione entro il 31 marzo 2023.

E' bene sottolineare che la regolarizzazione si perfeziona non solo con il pagamento di quanto sopra indicato ma anche con **la rimozione delle irregolarità od omissioni**.

Dalla regolarizzazione sono escluse le violazioni contenute in atti di contestazioni o di irrogazione delle sanzioni divenuti definitivi al 1° gennaio 2023.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno disciplinate le modalità di attuazione della regolarizzazione dei cd. errori formali.

#### **4.8. IL RAVVEDIMENTO OPEROSO SPECIALE**

---

*Art. 1, commi da 174 a 178. L. 197/2022*

Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, le violazioni - diverse da quelle relative agli omessi versamenti di imposte e le irregolarità formali (vedasi precedenti paragrafi 4.6 e 4.7) - riguardanti le dichiarazioni validamente presentate per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e precedenti, possono essere ***regolarizzate con il pagamento di imposta, interessi e sanzioni in misura di un diciottesimo del minimo edittale.***

Il versamento delle somme dovute può essere effettuato in 8 rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata entro il 31 marzo 2023 e delle successive entro il 30 giugno, 30 settembre, 20 dicembre e 31 marzo di ciascun anno con interessi nella misura del 2% annuo.

Tale regolarizzazione è consentita **sempreché le violazioni non siano già state contestate alla data di versamento di quanto dovuto o della prima rata.**

Il mancato pagamento in tutto o in parte di una delle rate successiva alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti con sanzione in misura piena.

La regolarizzazione in commento **non** può essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività

finanziarie e patrimoniali costituite o detenute all'estero (attività da quadro RW della dichiarazione dei redditi).

Restano validi i ravvedimenti già perfezionati e non si dà luogo a rimborso delle maggiori somme versate.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno disciplinate le modalità di attuazione del "ravvedimento operoso speciale".

\* \* \* \* \*

**Date la numerosità e la complessità degli istituti deflattivi sopra sinteticamente illustrati, ci si riserva di tornare sugli argomenti con ulteriori specifiche circolari illustrative.**

## 5. DISPOSIZIONI INERENTI I CREDITI D'IMPOSTA

### 5.1. NOVITA' IN TEMA DI CREDITO D'IMPOSTA SUGLI INVESTIMENTI STRUMENTALI NELL'AMBITO DEL PIANO INDUSTRIA 4.0 E MANCATA PROROGA PER I BENI ORDINARI

*Art. 1, comma 423 L. 197/2022*

L'articolo 1 comma 423 della Legge di bilancio 2023 **proroga di tre mesi, dal 30.06.2023 al 30.09.2023, il termine "lungo",** previsto dall'art. 1 comma 1057 della L. 178/2020, **per effettuare gli investimenti in beni materiali 4.0 "prenotati" entro il 31.12.2022.**

Si ricorda infatti che alle imprese è riconosciuto il credito d'imposta 4.0, nelle misure sotto indicate, a condizione che, **entro la data del 31.12.2022, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20%:**

- 40% del costo per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 20% del costo per la quota di investimenti tra 2,5 e 10 milioni di euro;
- 10% del costo per la quota di investimenti tra 10 e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

**Tale modifica non ha avuto riguardo per i beni immateriali "4.0", né per i beni ordinari "prenotati" entro il 31.12.2022 per il quali resta confermato il termine "lungo" del 30.06.2023.**

Conseguentemente, le misure dei crediti di imposta per investimenti in beni strumentali in essere alla data di stesura della presente, sono così riepilogati

Beni materiali 4.0	Effettuati entro il <b>30.09.2023</b> e "prenotati" entro il <b>31.12.2022</b>	Effettuati dal <b>01.01.2023 – 31.12.2025</b> (o termine lungo <b>30.06.2026</b> )
	- 40% per investimenti fino a 2,5 mil. - 20% per investimenti tra 2,5 e 10 mil. - 10% per investimenti tra 10 e 20 mil.	- 20% per investimenti fino a 2,5 mil. - 10% per investimenti tra 2,5 e 10 mil. - 5% per investimenti tra 10 e 20 mil.

Beni immateriali 4.0	Effettuati entro il <b>30.06.2023</b> e "prenotati" entro il <b>31.12.2022</b>	Effettuati dal <b>01.01.2023 – 31.12.2023</b> (o termine lungo <b>30.06.2024</b> )
	- 50% per la quota di inv. fino a 1 mil.	- 20% per la quota di inv. fino a 1 milione.
	Effettuati dal <b>01.01.2024 – 31.12.2024</b> (o termine lungo <b>30.06.2025</b> )	Effettuati dal <b>01.01.2025 – 31.12.2025</b> (o termine lungo <b>30.06.2026</b> )
- 15% per la quota di inv. fino a 1 mil.	- 10% per la quota di inv. fino a 1 milione.	

Beni ordinari	Effettuati entro il <b>30.06.2023</b> e "prenotati" entro il <b>31.12.2022</b>
<b>Materiali</b>	- 6% per investimenti fino a 2 milioni
<b>Immateriali</b>	- 6% per investimenti fino a 1 milioni

Si evidenzia infine che il credito d'imposta inerente gli investimenti in beni strumentali ordinari (misura 2022 - 6%) non è stato prorogato per l'anno 2023, e pertanto – come evidenziato nella tabella soprastante – l'unica possibilità di beneficiare nel 2023 di tale misura riguarda solamente i beni già "prenotati" alla data del 31.12.2022.

## 5.2. ESTENSIONE AL I TRIMESTRE 2023 DEI CREDITI D'IMPOSTA INERENTI L'ENERGIA

*Art. 1, commi da 2 a 9. L. 197/2022*

I commi da 2 a 9 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2023 introducono la proroga anche per il primo trimestre 2023 dei crediti d'imposta riconosciuti alle imprese per l'acquisto di energia e gas, differenziati sulla base dei soggetti fruitori<sup>16</sup>.

❖ **IMPRESE ENERGIVORE** che risulteranno iscritte nell'apposito elenco per l'anno 2023 (di cui al D.M. 21.12.2017)<sup>17</sup>.

Il credito di imposta spetta:

- per il **primo trimestre 2023** nella misura del **45% delle spese sostenute** per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel **primo trimestre 2023** se i **costi per kW/h della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del quarto trimestre 2022 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento del costo per kW/h superiore al 30% rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019**, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa

Tale aiuto, così come previsto dalle precedenti agevolazioni, è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese energivore e dalle stesse autoconsumata nel primo trimestre 2023; in tal caso l'aumento del costo per kW/h va calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica ed il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media, relativa al primo trimestre 2023, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica (PUN).

❖ **IMPRESE NON ENERGIVORE dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW**

Il credito di imposta spetta:

- per il **primo trimestre 2023** nella misura del **35% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023** – e comprovata mediante le relative fatture di acquisto - se i **costi per kW/h della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del quarto trimestre 2022 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento del costo per kW/h superiore al 30% rispetto al medesimo trimestre dell'anno 2019**.

❖ **IMPRESE GASIVORE** che risulteranno iscritte nell'apposito elenco per l'anno 2023 (D.M. 541/2021)<sup>18</sup>.

Il credito di imposta spetta:

- per il **primo trimestre 2023** nella misura del **45% delle spese sostenute** per l'acquisto di gas consumato nel **primo trimestre 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale**, calcolato come media riferita al quarto

<sup>16</sup> Sull'argomento si veda la circolare di Studio n. 8 del 30 settembre 2022.

<sup>17</sup> Per la definizione di imprese energivore si rinvia alla circolare di Studio n. 8 del 30.09.2022

<sup>18</sup> Per la definizione di imprese gasivore si rinvia alla circolare di Studio n. 8 del 30.09.2022

trimestre 2022 dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici, **abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.**

❖ **IMPRESE NON GASIVORE**

Il credito di imposta spetta:

- per il **primo trimestre 2023** nella misura del **45% delle spese sostenute** per l'acquisto di gas consumato nel **primo trimestre 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale,** calcolato come media riferita al quarto trimestre 2022 dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici, **abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.**

Si rammenta che per i **crediti relativi alle imprese non energivore e non gasivore** è possibile richiedere al venditore la comunicazione dell'ammontare dell'agevolazione spettante.

**UTILIZZO DEL CREDITO**

**I suddetti crediti d'imposta sono utilizzabili esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, entro e non oltre il 31 dicembre 2023.**

Tali crediti sono cedibili **solo per intero**, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di soggetti "qualificati" (banche e intermediari).

I crediti d'imposta in capo all'ultimo cessionario devono essere comunque utilizzati entro la medesima scadenza del 31 dicembre 2023.

Analogamente ai precedenti, i nuovi crediti d'imposta, i) non soggiacciono al limite generale di compensazione dei crediti tramite Modello F24, né al limite di compensazione dei crediti indicati nel quadro RU della Modello Unico, ii) sono fiscalmente irrilevanti e iii) sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, non porti al superamento del costo sostenuto.

Si ricorda inoltre che **l'utilizzo dei crediti maturati nel primo e secondo trimestre 2022 doveva essere effettuato entro il 31.12.2022**, pena decadenza del credito.

Nella pagina seguente vengono quindi sinteticamente riepilogate le principali caratteristiche dei crediti di imposta il cui utilizzo in compensazione è ancora possibile alla data di stesura della presente, aggiornati con le ultime modifiche introdotte dal D.L. n. 176/2022 (c.d. "Decreto aiuti quater" non ancora convertito in Legge), nonché dalla Legge di bilancio 2023:

MOSCHEN & ASSOCIATI

		<i>III trim 2022 (*)</i>	<i>ott-nov 2022 (*)</i>	<i>dic 2022 (*)</i>	<i>I trim 2023</i>
<i>Energivore</i>	misura del credito d'imposta	25%	40%	40%	45%
	termine utilizzo credito d'imposta	30.06.2023	30.06.2023	30.06.2023	31.12.2023
	codice tributo	6968	6983	6993	n.d.
<i>Non Energivore (**)</i>	misura del credito d'imposta	15%	30%	30%	35%
	termine utilizzo credito d'imposta	30.06.2023	30.06.2023	30.06.2023	31.12.2023
	codice tributo	6970	6985	6995	n.d.
<i>Gasivore</i>	misura del credito d'imposta	25%	40%	40%	45%
	termine utilizzo credito d'imposta	30.06.2023	30.06.2023	30.06.2023	31.12.2023
	codice tributo	6969	6984	6994	n.d.
<i>Non Gasivore</i>	misura del credito d'imposta	25%	40%	40%	45%
	termine utilizzo credito d'imposta	30.06.2023	30.06.2023	30.06.2023	31.12.2023
	codice tributo	6971	6986	6996	n.d.

**N.B.:**

**(\*) I beneficiari dei crediti d'imposta relativi al III e IV trimestre 2022** devono inviare, entro il 16.03.2023, all'Agenzia delle Entrate un'apposita comunicazione sull'importo del credito maturato nell'esercizio 2022, **a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito**. Il contenuto e le modalità di presentazione di tale comunicazione saranno definiti con provvedimento della medesima Agenzia.

**(\*\*)** Il credito di imposta spetta per imprese con contatori di potenza pari o superiore a 16,5 kW per il terzo trimestre 2022 e potenza pari o superiore a 4,5 kW per i periodi successivi.

## 6. ALTRE DISPOSIZIONI DI INTERESSE

---

### 6.1. NUOVI LIMITI ALL'UTILIZZO DEL CONTANTE CON DECORRENZA 01 GENNAIO 2023

---

*Art. 1, comma 384 L. 197/2022*

L'articolo 1 comma 384 della Legge di Bilancio 2023 modifica l'art. 49 co. 3-bis D.Lgs. 231/2007 prevedendo, a decorrere dal 1° gennaio 2023, un innalzamento ad euro 5.000,00 della soglia per l'utilizzo del **denaro contante** nelle transazioni.

La precedente versione avrebbe invece previsto, con decorrenza dal 1° gennaio 2023, una riduzione di tale limite ad euro 1.000,00.

Si ricorda che tale limite ha subito negli ultimi anni diverse variazioni:

- euro 2.000,00 a decorrere dal 1° luglio 2020 e sino al 31 dicembre 2021;
- euro 1.000,00 vigente dal 1° gennaio 2022 e sino al 28 febbraio 2022, come previsto dal testo del D.L. n. 228/2021, poi modificato all'atto della conversione nella Legge n. 15/2022;
- euro 2.000,00 dal 1° marzo 2022 e sino al 31 dicembre 2022;
- **euro 5.000,00 a decorrere dal 1° gennaio 2023.**

Pertanto, a decorrere dall'inizio dell'anno 2023 saranno vietati tutti i pagamenti di beni o servizi effettuati per il tramite di denaro contante o libretti di deposito postali o bancari al portatore o titoli al portatore, in qualsiasi valuta essi siano, e a qualsiasi titolo tra soggetti diversi (persone fisiche o giuridiche), se **d'importo pari o superiore ad euro 5.000,00.**

È doveroso ricordare che il trasferimento in denaro contante superiore al predetto limite, quale che ne sia la causa o il titolo, è vietato anche quando è effettuato con più pagamenti, inferiori alla soglia, che appaiono artificiosamente frazionati<sup>19</sup>.

Inoltre **risulta confermata l'applicazione delle sanzioni in caso di mancata accettazione dei pagamenti tramite carta di credito, di debito e prepagata senza soglia minima.**

In particolare si ricorda che l'art. 15 comma 4-bis D.L. 179/2012, in caso di mancata accettazione di pagamenti elettronici da parte dei soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazioni di servizi, anche professionali, **per transazioni di qualsiasi importo**, prevede una sanzione amministrativa pecuniaria pari a euro 30,00 oltre al 4% del valore della transazione. In breve tutti i soggetti (commercianti, esercenti e professionisti) continueranno ad avere l'obbligo di utilizzo del "pos" (laddove richiesto dal cliente) per qualsiasi somma ancorché di importo minimo. La proposta di inserire la soglia di euro 60,00, prevista nel disegno di legge, non è contenuta nella versione definitiva della legge di bilancio.

### 6.2. DISPOSIZIONI SPECIFICHE INERENTI GLI OPERATORI SANITARI

---

*Art.3, commi 2 e 3 D.L. 198/2022*

L'articolo 3, commi 2 e 3 del D.L. 198/2022 (cd. "Decreto milleproroghe") **rinvia di un anno, dal 1°**

---

<sup>19</sup> Secondo quanto stabilito nelle "definizioni" del D.Lgs. 231/2007 per operazione frazionata si intende "un'operazione unitaria sotto il profilo del valore economico, di importo pari o superiore ai limiti stabiliti dal presente decreto, posta in essere attraverso più operazioni, singolarmente inferiori ai predetti limiti, effettuate in momenti diversi ed in un circoscritto periodo di tempo fissato in sette giorni, ferma restando la sussistenza dell'operazione frazionata quando ricorrano elementi per ritenerla tale"

**gennaio 2023 al 1° gennaio 2024, l’esonero in capo agli operatori sanitari** (medici, farmacie, ecc.):

- dell’**obbligo di emissione della fatturazione elettronica nei confronti di persone fisiche**;
- dell’**obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri**.

Pertanto con riferimento alle fatture emesse dagli operatori sanitari permarrà l’obbligo di trasmissione dei dati al sistema Tessera Sanitaria.

**TASSO D'INTERESSE LEGALE**

*D.M. 13 dicembre 2022*

Con D.M. del 13 dicembre 2022, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 15 dicembre 2022, il Ministero dell’Economia e delle Finanze ha stabilito che il tasso d’interesse legale di cui all’art. 1284 c.c. è innalzato al **5%** a partire dal **1° gennaio 2023**.

Si rammenta che tale incremento riguarda altresì gli interessi dovuti per regolarizzare, tramite **ravvedimento operoso**, gli omessi/tardivi versamenti di tributi (IVA, ritenute, IRES, IRAP, ecc.).

Al fine di agevolare il calcolo in esame, al quale si applica il tasso di interesse legale secondo il criterio del “*pro rata temporis*”<sup>20</sup>, si riporta di seguito la tabella riepilogativa delle variazioni del tasso di interesse legale intervenute negli ultimi anni:

tasso di interesse legale	Periodo
0,10%	Dall’1.1.2017 al 31.12.2017
0,30%	Dall’1.1.2018 al 31.12.2018
0,80%	Dall’1.1.2019 al 31.12.2019
0,05%	Dall’1.1.2020 al 31.12.2020
0,01%	Dall’1.1.2021 al 31.12.2021
1,25%	Dall’1.1.2022 al 31.12.2022
5,00%	Dall’1.1.2023

Si rammenta altresì che nel caso in cui le somme dovute a titolo di interessi legali in sede di ravvedimento operoso debbano essere versate mediante uno specifico codice tributo il versamento minimo da eseguire è pari a 1,03 euro.

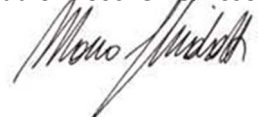
\* \* \*

Ci riserviamo di tornare sugli argomenti illustrati ed eventuali ulteriori contenuti nel provvedimento in esame con successive circolari di approfondimento, ricordando che i professionisti dello Studio sono sempre disponibili per affrontare e risolvere ogni necessità.

E’ gradita l’occasione per porre i migliori auguri di Buon Anno.

Cordiali saluti.

Studio Moschen & Associati



<sup>20</sup> Ad esempio: nel caso si dovesse regolarizzare nel 2023 delle violazioni commesse nell’anno 2022, sarà necessario applicare il tasso dello 1,25% fino al 31 dicembre 2022 e dell’5,00% dal 1° gennaio 2023.