

Circolare n. 2 del 31/01/2023

Ai gentili clienti

LEGGE DI BILANCIO 2023 PARTE SECONDA

Pubblicata in G.U. n. 303 del 29/12/2022 Legge di Bilancio 2023 n. 197 sintesi delle novità.

Superbonus 90%

Col Decreto aiuti Quater - Decreto Rilancio è stata prevista la riduzione della detrazione fiscale massima del Superbonus che a partire dal 1 gennaio 2023 **calerà dal 110% al 90%**.

Tale riduzione non si applicherà ai casi citati alla pag. 1 della nostra circolare n. 1 del 25/01/2023 in cui si mantiene ancora l'aliquota del 110%.

Redditi occasionali in agricoltura

La Legge n. 197/2022 - Manovra 2023 ha vietato dallo scorso 1° gennaio l'utilizzo del Contratto di prestazione occasionale (ex voucher o lavoro occasionale accessorio) per le imprese operanti nel settore dell'agricoltura.

In compenso, per il biennio 2023 – 2024, è stata introdotta una norma transitoria mediante la quale sarà possibile per le imprese agricole ricorrere a prestazioni occasionali a tempo determinato, riferite ad attività di natura stagionale di durata **non superiore a quarantacinque giornate annue per singolo lavoratore** rese da soggetti che, a eccezione dei pensionati, non abbiano avuto un ordinario rapporto di lavoro subordinato in agricoltura nei tre anni precedenti all'instaurazione del rapporto.

Per ricorrere a prestazioni di lavoro occasionale agricolo a tempo determinato, i datori di lavoro agricoli siano tenuti, prima dell'inizio della prestazione, all'inoltro al competente Centro per l'impiego della comunicazione obbligatoria Unilav.

Pace fiscale

La manovra interviene con una “tregua fiscale per cittadini e imprese che in questi ultimi anni si sono trovati in difficoltà economica anche a causa delle conseguenze del Covid-19 e dell'impennata dei costi energetici”, afferma il comunicato stampa del Consiglio dei ministri.

La tregua fiscale della legge di bilancio prevede:

- la cancellazione, a partire dal 31 marzo 2023, delle cartelle sotto i 1.000 euro antecedenti al 2015;
- la rateizzazione (fino a 5 anni) dei pagamenti fiscali non effettuati nel 2022 senza aggravio di sanzioni e interessi per chi non è riuscito a pagare le tasse a causa dell'emergenza Covid, caro bollette e difficoltà economiche;
- una mini sanzione del 3% sui debiti del biennio 2019-2020 sospesi durante l'emergenza sanitaria;
- la possibilità per le società sportive di pagare tutti gli importi dovuti al fisco in 60 rate, con una sanzione del 3%, con le stesse modalità previste per tutte le aziende che intendono regolarizzare la loro posizione.

Ravvedimento operoso speciale

Il ravvedimento speciale prevede:

- a differenza dell'ordinario ravvedimento operoso, **sanzioni ridotte a 1/18 del minimo** e la possibilità di versamento in **8 rate**;
- che sia il pagamento delle somme (o della prima rata) sia la rimozione della violazione (esempio, dichiarazione integrativa) avvengano **entro il termine perentorio del 31.3.2023**;
- l'applicazione per le violazioni "riguardanti le **dichiarazioni validamente presentate** relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre **2021** e a periodi d'imposta **precedenti**", **escluse** le violazioni in tema di **quadro RW e gli omessi versamenti** di imposte dichiarate;
- la **non applicabilità se è stato notificato l'atto impositivo o la comunicazione bonaria** da controllo formale.

Non è possibile il ravvedimento speciale per le violazioni relative all'anno 2022, né relativamente alle dichiarazioni omesse, è inoltre escluso per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero.

Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice

Sono stati riaperti i termini per l'effettuazione delle seguenti operazioni:

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

I benefici fiscali competono per le operazioni poste in essere entro il 30.9.2023 e prevedono:

- imposta sostitutiva dell'8% (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno due anni nel triennio 2020-2022) sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione (con possibilità di assumere per la determinazione della base imponibile, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale);
- imposta sostitutiva del 13% sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.

Le imposte sostitutive dovranno essere versate:

- per il 60% entro il 30.9.2023;
- per il rimanente 40% entro il 30.11.2023.

Sono inoltre previste la riduzione alla metà delle aliquote dell'imposta di registro proporzionale e le imposte ipotecaria e catastale fisse.

L'agevolazione può essere applicata con riferimento alle società di persone commerciali (S.n.c. e S.a.s.) e alle società di capitali (S.r.l., S.p.a.); possono accedere alla procedura agevolata anche le società in liquidazione, mentre rimangono escluse dall'ambito di applicazione le società non residenti e gli enti non commerciali.

Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale

È stata riaperta anche la disciplina agevolativa dell'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, che consente di fare transitare l'immobile dalla sfera imprenditoriale a quella personale con un'imposizione ridotta. Possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori che risultano in attività:

- sia alla data del 31.10.2022 (data alla quale gli immobili strumentali devono risultare posseduti dall'imprenditore);
- sia alla data dell'1.1.2023 (data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione).

L'estromissione agevolata riguarda gli immobili strumentali per natura e gli immobili strumentali per destinazione:

- ✓ posseduti al 31.10.2022 e che a tale data presentino il requisito della strumentalità;
- ✓ posseduti anche alla data dell'1.1.2023.

Il regime agevolativo in commento prevede:

- l'assoggettamento della plusvalenza derivante dall'estromissione ad un'imposta sostitutiva pari all'8% da corrispondere per il 60% entro il 30.11.2023 e per il rimanente 40% entro il 30.6.2024;

- la possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale;
- che l'operazione avvenga tra l'1.1.2023 e il 31.5.2023, anche mediante comportamento concludente (es. annotazione nelle scritture contabili);

Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni

È prevista la possibilità per le persone fisiche, le società semplici, gli enti non commerciali, i soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia, di rivalutare:

- le partecipazioni non quotate (proroga della disciplina di cui all'art. 5 della L. 448/2001);
- le partecipazioni quotate;
- i terreni agricoli e edificabili (proroga della disciplina di cui all'art. 7 della L. 448/2001).

posseduti alla data dell'1.1.2023, al di fuori del regime d'impresa affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a) - cbis) del TUIR, qualora le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Per rideterminare il valore delle partecipazioni non quotate e dei terreni, occorrerà che entro il 15.11.2023 **un professionista abilitato** (ad esempio, dottore commercialista, geometra, ingegnere e così via) **rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione o del terreno.**

A differenza delle precedenti rivalutazioni, quella introdotta della presente legge di Bilancio è estesa anche alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, per le quali potrà assumere rilevanza, in luogo del costo di acquisto, il valore determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2022 ai sensi dell'Art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

La rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni per l'anno 2023 prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva:

- con aliquota unica del 16%,
- da versare per l'intero ammontare, entro il 15.11.2023;
- oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo scadenti, rispettivamente, il 15.11.2023, il 15.11.2024 e il 15.11.2025 (le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 15.11.2023).

La rideterminazione si perfeziona con il versamento, entro il 15.11.2023, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.

Flat tax incrementale

Tra le misure previste nella Legge di Bilancio vi è quella delle modifiche alla normativa riguardante la Flat Tax. In particolare viene analizzata la Flat Tax incrementale che è una forma di tassazione che si applica solo all'aumento del reddito registrato nel corso degli anni.

Quindi è una tassazione ridotta che permette alle persone fisiche, titolari di reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo, che non applicano il regime forfetario (legge 190/2014), di pagare, in sede di compilazione del Modello PF 2024 relativo ai redditi del 2023, le imposte con un'aliquota fissa del 15% sull'incremento dei propri ricavi rispetto agli anni precedenti.

In particolare, la detta disposizione permette ai soggetti con partita IVA di pagare un'imposta ridotta del 15% sulla differenza tra il loro reddito nel 2023 e quello più alto avuto tra il 2020 e il 2022, cioè nei tre anni precedenti.

La Flat Tax incrementale si può applicare solo agli incrementi di reddito derivanti dai ricavi in più rispetto ai tre anni precedenti, fino a un massimo di 40.000 euro di incremento. In sostanza il reddito sarà suddiviso in due parti:

- una quota pari alla differenza tra il reddito del 2023 e quello più alto realizzato tra il 2020 e il 2022. Da tale differenza va sottratto il 5% del reddito maggiore del triennio 2020-2022 che beneficerà dell'imposta sostitutiva del 15% fino ad un massimo di 40.000 euro;
- la quota residua resterà assoggettata a IRPEF e relative addizionali, seguendo la disciplina della tassazione ordinaria.

Conteggio molto complesso e poco intuitivo che potrebbe subire modifiche.

Contrasto all'apertura di partite iva "fittizie"

Sono rafforzati i controlli conseguenti all'attribuzione del numero di partita IVA, nel senso che l'Agenzia delle Entrate può invitare il contribuente a comparire di persona, al fine di dimostrare l'effettivo esercizio dell'attività d'impresa, arte o professione e l'assenza dei profili di rischio.

Bonus psicologo

Viene reso strutturale il c.d. "bonus psicologo" previsto della DL 228 del 30/12/2021 per un importo massimo di 1.500,00 euro a persona.

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali Industria 4.0

Viene prorogato dal 30/06/23 al 30/09/2023 il termine lungo per effettuare gli investimenti in beni strumentali agevolati Industria 4.0 prenotati entro il 31/12/2022.

Regime fiscale delle cripto-attività

Il regime fiscale delle cripto-attività è stato formulato ex novo dalla legge di bilancio 2023, la quale espressamente prevede la tassazione delle "cripto-attività", introducendo una nuova categoria di "redditi diversi" **di natura finanziaria** ai sensi del nuovo art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR;

Per i **soggetti non imprenditori**:

- le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di cripto-attività, danno luogo a **redditi diversi** tali redditi **non** sono assoggettati a **tassazione se inferiori**, complessivamente, a **2.000,00 euro** nel periodo d'imposta;
- le plusvalenze e gli altri redditi sono assoggettati all'**imposta sostitutiva del 26%** di cui all'art. 5 co. 2 del DLgs. 461/97;

Per i **soggetti imprenditori**, il nuovo co. 3-bis dell'art. 110 del TUIR, in deroga ai criteri di valutazione previsti in via generale dallo stesso articolo, prevede che non concorrano alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle cripto-attività alla chiusura del periodo d'imposta, a prescindere dall'imputazione a Conto economico. Tale criterio di **irrilevanza fiscale** delle **valutazioni delle cripto-attività** si estende anche all'IRAP.

In ogni caso, le cripto-attività devono essere indicate nel **quadro RW**, ai fini del monitoraggio fiscale.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.