

CIRCOLARE 3/2023 DEL 09 GENNAIO 2023

LEGGE DI BILANCIO 2023

PRINCIPALI NOVITA' FISCALI

*Rif. normativi
e di prassi:* Legge di bilancio 2023 (L. 29.12.2022 n. 197)

In sintesi

Sul S.O. n. 43 alla G.U. 29.12.2022 n. 303 è stata pubblicata la L. 29.12.2022 n. 197 (legge di bilancio 2023), in vigore dall'1.1.2023.

1. Modifiche al regime forfettario

Si innalza a 85.000 € la soglia di ricavi e compensi che consente di applicare il regime forfettario con imposta del 15% (5% in caso di nuova attività) sostitutiva di quelle ordinariamente previste.

Viene inoltre previsto che tale agevolazione cessi immediatamente, e non dal periodo di imposta successivo, per coloro che avranno maturato compensi o ricavi superiori a 100.000 €.

Per il 2023, pertanto, potranno accedere al regime forfettario, in presenza degli ulteriori requisiti richiesti dalla disciplina (che non sono modificati), le imprese e i professionisti che nel 2022 non hanno superato il limite di ricavi di 85.000 €.

I soggetti che nel 2023 non supereranno tale soglia di fatturato potranno continuare ad applicare l'agevolazione anche nell'anno successivo, mentre in caso di superamento del limite, ma non della ulteriore soglia di 100.000 €, dall'anno successivo si verificherà l'uscita dal regime.

In caso di superamento nel 2023 della soglia di 100.000 € di fatturato:

- Le imposte saranno calcolate in misura ordinaria (quindi IRPEF, addizionali ed eventualmente IRAP)
- Sulle fatture eccedenti l'importo di 100.000 € sarà dovuta anche l'IVA.

Ad esempio:

2022: ricavi 82.000 € => si potrà optare per il regime forfetario nel 2023;

2023 caso 1: ricavi 80.000 € => tassazione forfetaria per il 2023, permanenza nel regime per l'anno 2024;

2023 caso 2: ricavi 90.000 € => tassazione forfetaria per il 2023, fuoriuscita dal regime per l'anno 2024;

2023 caso 3: ricavi 300.000 € => tassazione ordinaria per il 2023 e inoltre al superamento del limite di 100.000€ sarà dovuta l'IVA sulle fatture emesse successivamente al superamento di tale limite.

2. Nuova "flat tax" incrementale

La norma prevede che i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, diversi da quelli che si avvalgono del regime forfetario, possono applicare, in luogo delle aliquote IRPEF per scaglioni di reddito, un'imposta sostitutiva della stessa IRPEF e delle relative addizionali, calcolata con un'aliquota del 15% su una base imponibile, non superiore a 40.000 €, pari alla differenza tra il reddito conseguito 2023 e il più alto tra i redditi conseguiti negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5% di quest'ultimo ammontare.

Esempio 1

Reddito 2023 = 75.000

Reddito 2022 = 70.000

Reddito 2021 = 71.000

Reddito 2020 = 65.000

Differenza tra reddito 2023 e reddito 2021 (più alto del triennio 2020-2022) = 4.000

5% del reddito 2021 = 3.550

Base imponibile assoggettabile a flat tax 15% = 4.000 - 3.550 = 450

Esempio 2

Reddito 2023 = 150.000

Reddito 2022 = 60.000

Reddito 2021 = 51.000

Reddito 2020 = 55.000

Differenza tra reddito 2023 e reddito 2022 = 90.000

5% del reddito 2022 = 3.000

Base imponibile "potenzialmente" soggetta a flat tax 15% $90.000 - 3.000 = 87.000$

Base imponibile soggetta a flat tax 15% (ricondata nel limite massimo di 40.000 €) = 40.000

Reddito soggetto alle aliquote ordinarie = 110.000

3. Assegnazione beni ai soci

Vengono introdotte alcune agevolazioni fiscali temporanee per le cessioni o assegnazioni di beni immobili e di beni mobili registrati ai soci, da parte delle società - ivi incluse le c.d. società non operative.

Non rientrano nella disciplina agevolativa gli immobili strumentali "per destinazione", ovvero quelli utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa.

In particolare, a queste operazioni si applica un'imposta sostitutiva pari all'8% imposta (10,5% per le società non operative) delle imposte sui redditi e dell'IRAP ed è ridotta l'imposta di registro.

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.

Le agevolazioni sono concesse alla condizione che:

- la qualifica di socio sia posseduta alla data del 30 settembre 2022;

- i soci vengano iscritti a libro soci entro il 31 gennaio 2023 in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2022.

4. Rivalutazione terreni e partecipazioni

Per il 2023 sarà consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data del 01.01.2023, al di fuori del regime d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite in caso di cessione a titolo oneroso.

Per rideterminare il valore delle partecipazioni non quotate e dei terreni, occorrerà che, entro il 15.11.2023, un professionista abilitato rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione o del terreno.

A differenza delle precedenti rivalutazioni, quella introdotta dalla 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.

La rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni e dei terreni per l'anno 2023 prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del 16%.

5. Disciplina fiscale delle cripto-attività

La legge di Bilancio 2023 fissa le regole per la tassazione delle operazioni connesse alle cripto-attività e per la determinazione del loro valore, prevedendo inoltre la possibilità di sanare i casi in cui i contribuenti, alla data del 31 dicembre 2021, le detenevano in violazione delle norme sul monitoraggio fiscale senza dichiarare i redditi prodotti dalle stesse.

In sintesi:

- le plusvalenze, determinate come differenza tra il corrispettivo percepito e il costo o il valore di acquisto, sono tassabili con aliquota del 26%, soltanto se nel periodo d'imposta raggiungono complessivamente il valore di 2.000 €;
- lo scambio di cripto-attività aventi le medesime caratteristiche e funzioni non è

rilevante ai fini fiscali;

- le minusvalenze relative a operazioni aventi ad oggetto cripto-attività possono essere portate in deduzione negli anni (ma non oltre il quarto) dalle plusvalenze, a condizione che siano indicate nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate;
- è possibile rivalutare le cripto-attività possedute alla data del 1° gennaio 2023, con il pagamento di un'imposta sostitutiva del 14% da versare entro il 30 giugno 2023 in unica soluzione o in un massimo di tre rate annuali di pari importo, aggiungendo sulla seconda e sulla terza gli interessi del 3% annuo;
- per regolarizzare le cripto-attività non dichiarate si potrà presentare una dichiarazione di emersione, con versamento di un importo variabile a seconda che la detenzione delle cripto-attività abbia o meno prodotto redditi:
 - se la detenzione delle cripto-attività non ha prodotto redditi, le violazioni potranno essere regolarizzate con il versamento di un importo pari alla misura dello 0,5% annuo (da calcolare sul valore delle attività non dichiarate) dovuto per avere violato gli obblighi in materia di monitoraggio fiscale;
 - nel caso in cui invece siano stati prodotti redditi, oltre al pagamento dello 0,5%, il contribuente dovrà versare un'imposta sostitutiva nella misura del 3,5% del valore delle medesime attività detenute al termine di ogni anno o al momento del realizzo.

6. Sanatorie in ambito fiscale

6.a Definizione agevolata avvisi bonari

È possibile definire con modalità agevolate le somme dovute a seguito del controllo automatizzato (cd. "avvisi bonari"), relative agli anni 2019, 2020 e 2021, per le quali il termine di pagamento non sia ancora scaduto alla data di entrata in vigore della norma in esame, ovvero i cui avvisi siano stati recapitati successivamente a tale data.

Tali importi possono essere definiti con il pagamento:

- delle imposte/contributi previdenziali;
- degli interessi e delle somme aggiuntive;
- delle sanzioni nella misura ridotta del 3% (in luogo del 30% ridotto a un terzo)

È anche prevista la definizione agevolata degli avvisi bonari in relazione ai quali si sia optato per la rateazione (e la cui rateazione sia ancora in corso all'entrata in vigore della

norma in esame), che potranno essere saldati col pagamento del debito residuo a titolo di imposte e contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive; anche in questo caso le sanzioni sono dovute nella misura ridotta del 3%.

Il contribuente che voglia beneficiare della definizione dovrà accettare tutti i rilievi contenuti nell'avviso, ma potrà chiedere una rateazione fino a 20 rate trimestrali.

Per perfezionare la procedura sarà necessario pagare entro il termine di 30 giorni la prima rata in caso di dilazione o l'intero importo richiesto a titolo di imposte/contributi, gli interessi e sanzioni calcolate in misura ridotta al 3%.

6.b Ravvedimento "speciale"

È introdotta, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, la regolarizzazione (cd. ravvedimento speciale) delle violazioni riferite alle dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31.12.2021 e ai periodi precedenti. Non è pertanto possibile il ravvedimento speciale per le violazioni relative all'anno 2022, né relativamente alle dichiarazioni omesse.

Si ritiene che il ravvedimento speciale non risulti applicabile agli omessi versamenti, pertanto:

- non potrà essere utilizzato per sanare il semplice mancato pagamento delle imposte riferite ad una dichiarazione "corretta";
- potrà essere utilizzato per versare le imposte aggiuntive, riferite ad esempio ad una dichiarazione integrativa a sfavore presentata dal contribuente, in quanto la dichiarazione originaria era errata.

Per la regolarizzazione va versata la sanzione ridotta pari a 1/18 del minimo, oltre a imposta e interessi al saggio legale.

Il versamento può essere effettuato in unica soluzione o in 8 rate trimestrali di pari importo.

La regolarizzazione, analogamente al ravvedimento ordinario, si perfeziona con:

- la rimozione dell'irregolarità / omissione;
- il versamento di quanto dovuto o della prima rata entro il 31.03.2023.

Il ravvedimento speciale è consentito per le violazioni non ancora contestate alla data di versamento di quanto dovuto / prima rata; è invece escluso per l'emersione di attività

finanziarie e patrimoniali detenute all'estero.

6.c Definizione agevolata accertamenti

Viene prevista una definizione degli atti di accertamento con adesione, degli accertamenti e degli avvisi di recupero dei crediti di imposta.

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 a 1/3.

Possono beneficiare dell'adesione agevolata:

- avvisi di accertamento emessi sulla base di processi verbali di constatazione consegnati entro il 31.03.2023;
- avvisi di accertamento emessi sulla base di inviti ex art. 5-ter del DLgs. 218/97 notificati entro il 31.03.2023;
- avvisi di accertamento notificati sino al 31.03.2023;
- avvisi di accertamento non impugnati e ancora impugnabili al 01.01.2023.

Il pagamento di tutte le somme o della prima rata (in caso di richiesta di rateazione) 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. Non è ammessa la compensazione in F24.

6.d Definizione agevolata liti tributarie pendenti

È possibile definire con modalità agevolate le controversie tributarie pendenti alla data di entrata in vigore della norma, anche in Cassazione e a seguito di rinvio, in cui sono parte l'Agenzia delle Entrate Agenzia e l'Agenzia delle Dogane Agenzia, aventi ad oggetto atti impositivi (avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione), mediante il pagamento di un importo pari al valore della controversia.

Se non è stato ancora pronunciato il giudizio di primo grado, la controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore della stessa.

Se il giudizio di primo grado è stato favorevole al contribuente, ma si intendesse ugualmente procedere alla definizione agevolata, sarà necessario pagare il 40% del valore

della lite; Se il giudizio di secondo grado è stato favorevole al contribuente, ma si intendesse ugualmente procedere alla definizione agevolata, sarà invece necessario pagare il 15% del valore della lite.

6.e Regolarizzazione versamenti istituiti deflativi del contenzioso tributario

È stata introdotta la facoltà di regolarizzare l'omesso o carente versamento delle rate successive alla prima dovute a seguito di accertamento con adesione, acquiescenza, mediazione o, se si tratta di conciliazione giudiziale, anche della totalità delle somme o della prima rata.

Affinché il contribuente possa regolarizzare gli omessi/carenti versamenti beneficiando della regolarizzazione è richiesto che al 01.01.2023 sia già decorso il termine per il pagamento della rata o delle rate, ma il contribuente non deve aver ancora ricevuto, a tale data, la cartella di pagamento o l'intimazione.

La definizione si perfeziona a seguito dell'integrale versamento entro il 31.03.2023 delle somme dovute a titolo di imposta, senza sanzioni e interessi.

L'importo può essere versato in forma rateale (sulle rate successive saranno dovuti gli interessi da dilazione), in un massimo di venti rate, senza possibilità di compensazione ex art. 17 del DLgs. 241/97, scadenti al 31 marzo, 30 giugno, 30 settembre e 20 dicembre di ciascun anno.

6.f Stralcio debiti fino a 1.000 €

Viene previsto l'annullamento automatico dei debiti tributari fino a mille euro (comprensivo di capitale, interessi e sanzioni) risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015, ancorché ricompresi in precedenti definizioni agevolate relative ai debiti affidati all'agente della riscossione.

Ove il carico sia formato da enti diversi da quelli statali (enti territoriali, Comuni, Casse professionali), la disciplina è diversa: in primo luogo, l'annullamento automatico opera per interessi da ritardata iscrizione a ruolo, sanzioni e interessi di mora (non riguarda pertanto la quota capitale), e inoltre tali enti potranno stabilire di non applicare l'agevolazione dandone comunicazione all'Agente della riscossione entro il 31.01.2023 e nei propri siti Internet.

6.g Rottamazione delle cartelle esattoriali

Si ripropone, anche se con alcune novità, la disciplina della definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione (c.d. “rottamazione delle cartelle esattoriali”) nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2000 e il 30 giugno 2022.

Il debitore beneficia dell’abbattimento delle somme affidate all’agente della riscossione a titolo di sanzioni e interessi, nonché degli interessi di mora, delle sanzioni civili e delle somme aggiuntive.

Rispetto alla disciplina precedente, viene previsto che, con l’adesione alla definizione agevolata, è abbattuto anche l’aggio in favore dell’agente della riscossione.

La definizione agevolata richiede quindi il versamento delle sole somme dovute a titolo di capitale e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

Si potrà effettuare il pagamento in unica soluzione o anche a rate, con un tasso di interesse al 2%.

In caso di rateazione si può effettuare il pagamento in un numero massimo di 18 rate, da corrispondersi come segue:

- la prima e la seconda rata, ciascuna di importo pari al 10% delle somme complessivamente dovute, scadranno rispettivamente il 31 luglio e il 30 novembre 2023;
- le restanti rate, di uguale ammontare, scadranno il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024.

Con il versamento della prima o unica rata delle somme dovute si estinguono le procedure esecutive già avviate.