

# MERKABA Consulting S.r.l.

*Dott. Franco Cremonesi*

*Dott.ssa Daniela Giuliani*

*Dott.ssa Carmen Tutone*

*Dott. Giacomo Cremonesi*

*Dott.ssa Amanda D'Onofrio*

Spett.le Cliente

Melzo, 18/01/2023

## Oggetto: novità fiscali 2023

### IN BREVE

---

- Legge di Bilancio 2023: le novità per contribuenti e imprese
- Legge di Bilancio 2023: Pace Fiscale - le novità in materia di definizione, ravvedimento, adesione, conciliazione e regolarizzazione
- Verifica dei nuovi limiti per liquidazioni IVA trimestrale e contabilità semplificata 2023
- La compensazione del credito IVA dal 1° gennaio 2023
- Novità per il pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche
- Pubblicazione delle erogazioni pubbliche ricevute nel 2021
- Anche nel 2023 divieto di fatturazione elettronica delle prestazioni sanitarie
- Possibile la fattura analogica nel 2023 anche per i forfetari con ricavi 2022 oltre la soglia
- Dal 1° gennaio 2023 gli interessi legali salgono al 5%
- Nuova guida Assonime al Codice della crisi d'impresa
- Bonus pubblicità: entro il 9 febbraio 2023 l'invio della dichiarazione sostitutiva
- La registrazione degli incassi e dei pagamenti a cavallo d'anno nel regime "di cassa"
- Deducibilità compensi amministratori
- Limiti per la tenuta della contabilità di magazzino 2023
- Attenzione alla verifica dei limiti "de minimis"
- Novità Superbonus 110% e bonus edili

### APPROFONDIMENTI

---

- Le altre novità della Legge di Bilancio 2023
- Legge di Bilancio 2023: le misure di sostegno ai contribuenti

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi  
Dott.ssa Daniela Giuliani  
Dott.ssa Carmen Tutone  
Dott. Giacomo Cremonesi  
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

## MANOVRA 2023

Legge 29 dicembre 2022, n. 197

È stata pubblicata sul Supplemento Ordinario della Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29 dicembre 2023 la Legge di Bilancio, legge 29 dicembre 2022, n. 197, approvata definitivamente il 29 dicembre dal Senato.

### Legge di Bilancio 2023: le novità per contribuenti e imprese

#### Nuovo Regime forfetario

Il regime forfetario è stato oggetto di alcune modifiche ad opera dell'art. 1, comma 54, Legge n. 197/2022, Finanziaria 2023, in vigore dall'1.1.2023. La modifica principale riguarda l'aumento del limite dei ricavi/compensi di riferimento per l'accesso/uscita dal regime.

**In particolare, è aumentato da € 65.000 a € 85.000 (ragguagliati ad anno) il limite dei ricavi/compensi per tutti i contribuenti senza distinzione in base al codice attività.**

**Considerato che il limite va verificato per l'anno precedente, se nel 2022 il nuovo limite di € 85.000 è rispettato, unitamente agli altri requisiti, è possibile accedere al regime forfetario dall'1.1.2023.**

#### Cause ostative al regime forfetario

Ai sensi del comma 57, Legge n. 190/2014 non possono applicare il regime forfetario i soggetti che:

- si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA/regimi forfetari di determinazione del reddito;
- non sono residenti in Italia. Il regime è comunque applicabile dai soggetti residenti in uno Stato UE/SEE qualora producano in Italia almeno il 75% del reddito;
- in via esclusiva o prevalente, effettuano cessioni di fabbricati/porzioni di fabbricato, di terreni edificabili ovvero di mezzi di trasporto nuovi nei confronti di soggetti UE;
- contemporaneamente all'esercizio dell'attività: partecipano a società di persone/associazioni per l'esercizio in forma associata di arti e professioni ex art. 5, comma 3, lett. c), TUIR nonché ad imprese familiari; ovvero controllano direttamente o indirettamente srl/associazioni in partecipazione, esercenti attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dall'imprenditore/lavoratore autonomo;
- soggetti che esercitano l'attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti nei 2 anni precedenti, ovvero nei confronti di soggetti direttamente/indirettamente riconducibili ai predetti datori di lavoro ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio per l'esercizio di una professione;

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

- nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente/assimilati ex artt. 49 e 50, TUIR (compreso il reddito da pensione) eccedenti € 30.000.

Va evidenziato che tale ipotesi di esclusione non rileva nel caso in cui il rapporto di lavoro sia cessato, situazione che va verificata nell'anno precedente in base a quanto precisato nella Circolare 4.4.2016, n. 10/E.

## Imposta sostitutiva

Ai sensi del comma 64, Legge n. 190/2014 il reddito è calcolato applicando ai ricavi/compensi un coefficiente di redditività differenziato a seconda dell'attività esercitata.

Al reddito determinato forfetariamente, al netto dei contributi previdenziali, direttamente deducibili, va applicata **l'imposta sostitutiva del 15%**.

Ai sensi del comma 65, Legge n. 190/2014 è possibile applicare l'imposta **sostitutiva pari al 5%** per il periodo d'imposta di inizio dell'attività e per i 4 anni successivi, in caso di avvio di nuova attività.

## Passaggio dal/al REGIME FORFETARIO

Per le imprese in contabilità semplificata con ricavi 2022 non superiori a € 85.000 e il rispetto degli altri requisiti sopra esaminati, il **regime "naturale"** per il 2023 risulta essere sia quello forfetario che quello della contabilità semplificata.

Considerata tale sovrapposizione, nella Risoluzione 14.9.2018, n. 64/E l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'adozione della contabilità semplificata per opzione, in luogo del regime forfetario, non vincola il contribuente alla permanenza triennale nel regime scelto, trattandosi in ogni caso di un regime naturale proprio dei contribuenti minori.

È pertanto possibile transitare dal regime della contabilità semplificata al regime forfetario senza dover rispettare il vincolo triennale.

Diversamente, in caso di precedente esercizio dell'opzione per la contabilità ordinaria (regime "non naturale") da parte dell'impresa, il vincolo triennale di tenuta del regime scelto va rispettato. Ciò in quanto l'applicazione della contabilità ordinaria ha riflessi, non solo sul regime contabile, ma anche sulla determinazione del reddito.

## Uscita dal regime forfetario in corso d'anno

La Finanziaria 2023 modifica, inoltre, la regola di "uscita" dal regime. Prima delle modifiche apportate al regime in esame, il superamento del limite dei ricavi/compensi comporta(va) l'applicazione del regime ordinario dall'anno successivo, a prescindere dall'entità del superamento.

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi  
Dott.ssa Daniela Giuliani  
Dott.ssa Carmen Tutone  
Dott. Giacomo Cremonesi  
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

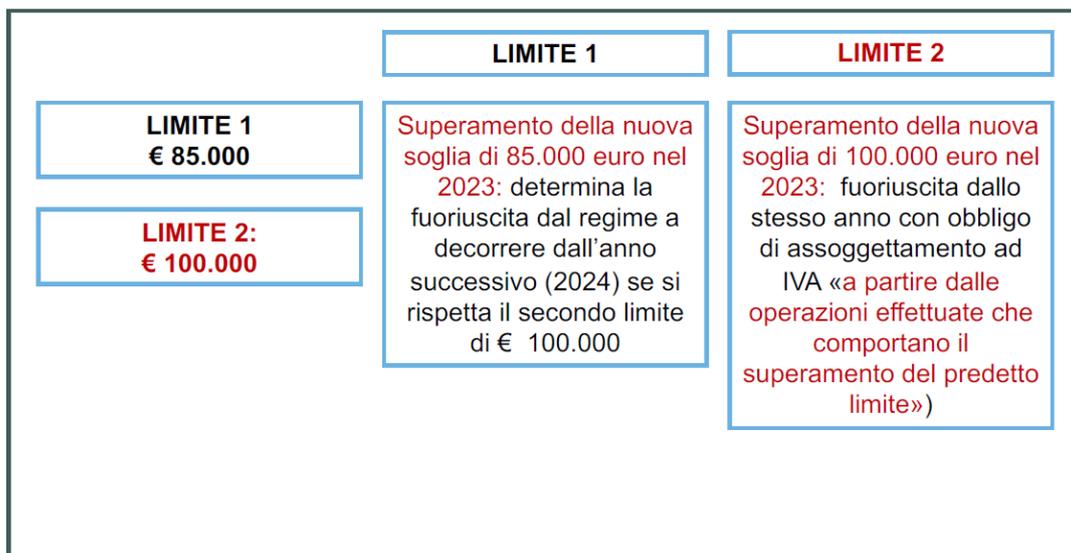
Con l'integrazione del comma 71, Legge n. 190/2014, viene riproposta una disposizione simile a quella prevista per il regime dei minimi, in base alla quale, **se i ricavi / compensi percepiti superano € 100.000, il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso ed è dovuta l'IVA a partire dall'operazione che comporta il superamento del predetto limite.**

Pertanto, a seguito della predetta modifica, in caso di ricavi / compensi di **ammontare**:

- **compreso tra € 85.001 e € 100.000**, il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo;
- **superiore a € 100.000**, il regime forfetario cessa di avere applicazione già dall'anno del superamento. Da tale momento il contribuente deve adempiere agli ordinari obblighi IVA ed in particolare l'emissione della fattura elettronica (sempreché non già obbligato).

<b>Esempio 5</b> 	Una estetista in regime forfetario ha percepito nel 2023 ricavi pari a € 90.000. Il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dal 2024.
<b>Esempio 6</b> 	Un geometra in regime forfetario a novembre 2023 ha incassato compensi superiori a € 100.000. Il regime forfetario cessa di avere applicazione già dal 2023 (il reddito di tale anno sarà determinato con le modalità ordinarie). A partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite va applicato il regime ordinario e quindi l'assoggettamento ad IVA delle operazioni.

## LA FUORIUSCITA



# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi  
Dott.ssa Daniela Giuliani  
Dott.ssa Carmen Tutone  
Dott. Giacomo Cremonesi  
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

## Flat Tax incrementale

Per le persone fisiche esercenti attività d'impresa / lavoro autonomo, che non applicano il regime forfetario, è previsto un **regime agevolato (opzionale)** in base al quale una **quota del reddito 2023 incrementale è tassata con un'imposta sostitutiva del 15%**. Si tratta in pratica di una "flat tax" applicabile sulla quota di reddito d'impresa / lavoro autonomo 2023 che eccede il reddito di riferimento.

In particolare, per determinare la quota assoggettata alla Flat tax incrementale è necessario:

1. individuare i **redditi dichiarati nel 2020, 2021 e 2022**;
2. individuare il **reddito più elevato** dichiarato nel **triennio 2020-2022**;
3. calcolare la **differenza tra il reddito 2023 e il reddito più elevato del triennio**.

Al risultato di tale operazione **va detratto il 5% del reddito più elevato del triennio** (franchigia). Tale differenza, nel **limite di € 40.000**, è assoggettata all'imposta sostitutiva del 15%.

**Esempio 1** Si ipotizzi la seguente situazione.



Anno	Reddito
2023	€ 90.000
2022	€ 65.000
2021	€ 80.000
2020	€ 50.000

La base imponibile della Flat tax incrementale è così calcolata.

Reddito 2023	€ 90.000	
Reddito 2021	€ 80.000	-
Differenza (90.000 - 80.000)	€ 10.000	
Franchigia 5% del reddito 2021 (80.000 x 5%)	€ 4.000	-
Differenza netta (10.000 - 4.000)	€ 6.000	

La base imponibile della Flat tax incrementale è quindi pari € 6.000 e l'imposta sostitutiva dovuta è pari a € 900 (6.000 x 15%).

## Credito d'imposta beni strumentali nuovi

In sede di approvazione **è stato prorogato dal 30.6.2023 al 30.9.2023** il termine di cui all'art. 1, comma 1057, Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021) entro il quale è consentita l'effettuazione degli investimenti in beni materiali strumentali nuovi "Industria 4.0" di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017 per i quali la "prenotazione" (accettazione dell'ordine da parte del fornitore e versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo d'acquisto) è intervenuta entro il 31.12.2022, al fine di beneficiare del riconoscimento del credito d'imposta nella misura del 40% (per gli investimenti fino a € 2,5 milioni)/20% (per gli investimenti oltre € 2,5 milioni e fino a € 10 milioni)/10% (per gli investimenti oltre € 10 milioni e fino a € 20 milioni).

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi  
Dott.ssa Daniela Giuliani  
Dott.ssa Carmen Tutone  
Dott. Giacomo Cremonesi  
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

## Investimenti 2023

La Legge di Bilancio 2022 (L. 234/2021) ha previsto la possibilità di fruire del **credito d'imposta per nuovi investimenti effettuati a partire dal 1° gennaio 2023 solo per quelli aventi ad oggetti beni materiali ed immateriali "Industria 4.0"** (per la cui individuazione si deve aver sempre riguardo agli Allegati "A" e "B" della L. 232/2016).

Si osserva che **per gli investimenti di beni materiali e immateriali "ordinari"** (diversi da quelli "Industria 4.0") **effettuati a partire dal 1° gennaio 2023 non è più attribuito alcun credito d'imposta (fatto salvo per quelli prenotati entro il 31 dicembre 2022).**

In particolare, per gli investimenti in **beni materiali** nuovi "Industria 4.0" effettuati nel triennio 2023-2025 (o entro il 30 giugno 2026 a condizione che entro il 31 dicembre 2025 sia stato pagato un acconto almeno del 20% e vi sia la conferma dell'ordine) il credito d'imposta spetta nelle seguenti misure:

- **20%** fino a un importo di 2,5 milioni di euro;
- **10%** per importi eccedenti 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- **5%** per importo eccedenti 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.

Per quanto riguarda gli investimenti in **beni immateriali** "Industria 4.0" effettuati nel triennio 2023-2025 (o entro il 30 giugno 2026 a condizione che entro il 31 dicembre 2025 sia stato pagato un acconto almeno del 20% e vi sia la conferma dell'ordine) il credito d'imposta spetta nella misura del 10% entro il limite massimo annuo di 1 milione di euro.

## "Sabatini Ter"

In sede di approvazione è stata prevista un'integrazione alla spesa di € 150 milioni per il periodo 2023 - 2026 ai fini della proroga della c.d. "Sabatini-ter" di cui all'art. 2, DL n. 69/2013. In particolare sono stanziati:

- € 30 milioni per il 2023;
- € 40 milioni per il 2024/2025/2026.

Viene inoltre prorogato di ulteriori 6 mesi il termine di ultimazione degli investimenti (da 12 a 18 mesi) di cui al comma 5 del citato art. 2, relativamente agli investimenti per i quali è stato stipulato un finanziamento "agevolato" dall'1.1.2022 al 30.6.2023.

## Legge di Bilancio 2023 – PACE FISCALE: le novità in materia di definizione, ravvedimento, adesione, conciliazione e regolarizzazione

La Legge di Bilancio 2023 ha introdotto una serie di disposizioni che permettono ai contribuenti di definire con modalità agevolate, e dunque in deroga alle regole ordinarie, la pretesa tributaria.

Le misure si riferiscono a un ampio ventaglio di fasi dell'adempimento fiscale, che va dall'accertamento alla cartella di pagamento, fino al contenzioso innanzi alle corti tributarie. **È possibile usufruire di dilazioni dei pagamenti dovuti e dell'abbattimento di alcune somme dovute al Fisco a titolo di aggio, di interessi, ovvero a titolo di sconto sulle sanzioni.**

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

## IL QUADRO DELLA «PACE FISCALE»

1	Definizione degli avvisi bonari ex artt. 36bis DPR n. 600/73 e 54-bis DPR n. 633/72
2	Condono irregolarità formali
3	Ravvedimento speciale
4	Definizione agevolata atti di adesione, accertamenti, avvisi di rettifica e liquidazione, atti di recupero
5	Definizione agevolata liti fiscali
6	Conciliazione agevolata liti fiscali
7	Regolarizzazione omessi versamenti rate adesione, acquiescenze, mediazione, conciliazione
8	Stracchio cartelle fino a mille euro
9	Rottamazione dei ruoli

Per questi provvedimenti è demandata all'Agenzia delle Entrate l'emanazione delle disposizioni attuative della novità in esame.

**Per maggiori chiarimenti e qualora interessati ad usufruire degli istituti sopra-elencati vi preghiamo di contattare direttamente lo Studio al fine di fissare un appuntamento e valutarne la fattibilità.**

Di seguito verranno evidenziati i tratti salienti di alcune tipologie di definizione più frequenti.

### Definizione agevolata controlli automatizzati

È possibile definire con modalità agevolate le somme dovute a seguito del controllo automatizzato (c.d. **avvisi bonari**), relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021, per le quali il termine di pagamento non sia ancora scaduto alla data di entrata in vigore del provvedimento in commento, ovvero i cui avvisi siano stati recapitati successivamente a tale data. Tali importi possono essere definiti con il pagamento: delle imposte e dei contributi previdenziali; degli interessi e delle somme aggiuntive; delle **sanzioni nella misura ridotta del 3%** (in luogo del 30% ridotto a un terzo), senza riduzione sulle imposte non versate o versate in ritardo. È prevista poi la definizione agevolata delle somme derivanti da controlli automatizzati le cui rateazioni sono ancora in corso all'entrata in vigore della norma in parola, mediante pagamento del debito residuo a titolo di imposte e contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive. Anche in tal caso le sanzioni sono dovute nella misura del 3%.

### Sanatoria irregolarità formali

È possibile sanare le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti, di natura formale, non rilevanti sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, ai fini dell'IVA e

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

dell'IRAP e sul pagamento di tali tributi, se commesse fino al 31 ottobre 2022, mediante la loro rimozione e il versamento di una somma pari a 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni, eseguito in due rate di pari importo, la prima **entro il 31 marzo 2023** e la seconda entro il 31 marzo 2024.

## Ravvedimento speciale

In deroga all'ordinaria disciplina del ravvedimento operoso è consentito regolarizzare le dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a quelli precedenti, purché le relative violazioni non siano state già contestate alla data del versamento del dovuto (in unica soluzione o alla prima rata), mediante la rimozione dell'irregolarità o dell'omissione e il pagamento dell'imposta, degli interessi e delle sanzioni, queste ultime ridotte a un diciottesimo del minimo edittale irrogabile.

	Ravvedimento "ordinario"	Ravvedimento speciale
Ambito applicativo	Qualsiasi violazione di natura fiscale	Violazioni sulle dichiarazioni commesse sino al 31.12.2021 su tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate
Adempimenti	Rimozione della violazione, pagamento imposta, interessi legali, sanzioni	Rimozione della violazione, pagamento imposta, interessi legali, sanzioni
Riduzione sanzioni	Da 1/9 del minimo a 1/5 del minimo (a seconda di quando ci si ravvede)	A 1/18 del minimo
Termini	Sino alla notifica dell'avviso bonario o dell'atto impositivo	31.3.2023
Versamento rateale	Non ammesso	8 rate trimestrali di pari importo

## Definizione agevolata atti di accertamento

Vi è la possibilità di definire con modalità agevolate gli atti del procedimento di accertamento adottati dall'Agenzia delle Entrate, purché non impugnati e per i quali non siano decorsi i termini per presentare ricorso, nonché quelli notificati dall'Agenzia delle Entrate entro la data del 31 marzo 2023. **Sono previste sanzioni ridotte, da un terzo a un diciottesimo del minimo previsto dalla legge**, per gli accertamenti con adesione relativi a: processi verbali di constatazione consegnati entro la data del 31 marzo 2023; avvisi di accertamento, rettifica e liquidazione, non impugnati e ancora impugnabili, nonché avvisi notificati entro il 31 marzo 2023. La medesima riduzione sanzionatoria a un diciottesimo è applicata anche agli atti di accertamento con adesione relativi agli inviti a comparire per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento. Le norme consentono di definire in acquiescenza avvisi di accertamento, di rettifica e quelli di liquidazione, non impugnati e ancora impugnabili nonché quelli notificati fino al 31 marzo 2023, con analoga riduzione sanzionatoria a un diciottesimo delle sanzioni irrogate. La medesima riduzione delle

# MERKABA Consulting S.r.l.

*Dott. Franco Cremonesi*

*Dott.ssa Daniela Giuliani*

*Dott.ssa Carmen Tutone*

*Dott. Giacomo Cremonesi*

*Dott.ssa Amanda D'Onofrio*

sanzioni è applicata nel caso di acquiescenza agli atti di recupero non impugnati e ancora impugnabili, in tal caso con pagamento degli interessi. Le somme dovute possono essere anche dilazionate.

## **Definizione agevolata delle controversie tributarie**

È disciplinata la definizione agevolata delle controversie tributarie pendenti alla data di entrata in vigore della norma medesima, anche in Cassazione e a seguito di rinvio, in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, 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 il ricorso pendente è iscritto in primo grado, la controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore della controversia. Se vi è soccombenza dell'Agenzia delle Entrate, le controversie pendenti possono essere definite con il pagamento del 40% del valore della controversia, in caso di soccombenza dell'Agenzia nella pronuncia di primo grado e del 15% del valore, in caso di soccombenza della medesima Agenzia nella pronuncia di secondo grado.

## **Conciliazione agevolata**

In alternativa alla definizione agevolata delle controversie, è consentito definire, entro il 30 giugno 2023, con un accordo conciliativo fuori udienza le controversie tributarie pendenti, aventi ad oggetto atti impositivi in cui è parte l'Agenzia delle Entrate. All'accordo conciliativo si applicano le sanzioni ridotte ad un diciottesimo del minimo previsto dalla legge (in luogo di 40 o 50% del minimo, ordinariamente previsto secondo il grado di giudizio in cui interviene la conciliazione), gli interessi e gli eventuali accessori.

## **Rinuncia agevolata alle controversie**

In alternativa alla definizione agevolata delle controversie è possibile usufruire della rinuncia agevolata, entro il 30 giugno 2023, alle controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle Entrate e che sono pendenti in Corte di Cassazione. La rinuncia avviene mediante definizione transattiva con la controparte di tutte le pretese azionate in giudizio. Con la rinuncia agevolata si dispone il pagamento delle somme dovute per le imposte, gli interessi e gli accessori, ma con sanzioni ridotte ad un diciottesimo del minimo previsto dalla legge.

## **Regolarizzazione versamenti**

Si consente di regolarizzare l'omesso o carente versamento di alcune somme riferite a tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate e, in particolare: delle rate, successive alla prima, relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza agli avvisi di accertamento, degli avvisi di rettifica e liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione; degli importi, anche rateali, relativi alle conciliazioni giudiziali. La regolarizzazione si perfeziona con l'integrale versamento di quanto dovuto entro il 31 marzo 2023, ovvero in un massimo di venti rate di pari importo, e consente al contribuente di corrispondere la sola imposta senza sanzioni e interessi.

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

## **Annullamento automatico debiti fino a mille euro**

**Si dispone 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. Lo stralcio dei carichi è esteso anche ai debiti risultanti dai carichi affidati agli agenti della riscossione degli enti di previdenza privati.

## **Definizione agevolata carichi (c.d. rottamazione)**

Viene prevista altresì la definizione agevolata dei carichi affidati agli Agenti della riscossione (c.d. **rottamazione delle cartelle esattoriali**) nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2000 ed 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. Aderendo alla definizione agevolata prevista dalle norme in esame è abbattuto l'aggio in favore dell'agente della riscossione.

<b>Fattispecie</b>	<b>Definizione</b>
Imposte e tributi di ogni genere	Sì
IVA	Sì
IVA all'importazione	No
Contributi INPS e INAIL	Sì
Contributi dovuti alle casse professionali private	Solo se lo prevede la delibera dell'ente previdenziale entro il 31.1.2023
Recupero aiuti di Stato	No
Dazi doganali	No
Accise	Sì (a nostro avviso)
Tributi ed entrate locali (riscossi da Agenzia delle Entrate-Riscossione)	Sì
Tributi ed entrate locali (riscossi da Riscossione Sicilia S.p.A.)	Sì
Tributi ed entrate locali (riscossi in proprio o tramite concessionari locali)	No
Sanzioni codice della strada	Solo per gli interessi

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi  
Dott.ssa Daniela Giuliani  
Dott.ssa Carmen Tutone  
Dott. Giacomo Cremonesi  
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Termine	Adempimento	Soggetto	Indicazioni
1.1.2000 - 30.6.2022	Consegna del ruolo/affidamento del credito	Ente creditore	Non rileva la notifica dell'atto
30.4.2023	Presentazione dell'istanza	Contribuente	Termine da intendersi come decadenziale
30.6.2023	Liquidazione delle rate	Agenzia delle Entrate-Riscossione	-
31.7.2023	Pagamento in unica soluzione o della prima rata	Contribuente	Termine decadenziale
30.11.2023	Pagamento della seconda rata	Contribuente	Termine decadenziale
Rate di pari importo con scadenza 28.2, 31.5, 31.7 e 30.11 dal 2024		Contribuente	Termine decadenziale

## Verifica dei nuovi limiti per liquidazioni IVA trimestrale e contabilità semplificata 2023

Legge 29 dicembre 2022, n. 197, art. 1, comma 276

Come ogni anno, nei primi giorni di gennaio è buona cosa verificare il regime fiscale e contabile applicabile nell'esercizio e, in particolare, se può ancora essere mantenuto l'eventuale regime agevolato adottato nell'esercizio precedente.

La Legge di Bilancio 2023 ha modificato i limiti dei ricavi fino a concorrenza del quale le imprese sono ammesse al regime di contabilità semplificata e alla liquidazione IVA con cadenza trimestrale. I nuovi limiti si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2023.

Può effettuare le liquidazioni IVA con periodicità trimestrale soltanto chi ha rispettato, nell'esercizio precedente, il seguente limite di volume d'affari:

- **500.000** euro per le imprese aventi ad oggetto prestazioni di servizi;
- **800.000** euro per le imprese che esercitino attività diverse dalla prestazione di servizi.



Per quanto riguarda invece i regimi contabili, il limite dell'ammontare dei ricavi, fino a concorrenza del quale le imprese sono automaticamente **ammesse al regime di contabilità semplificata** (salvo la possibilità di optare per il regime di contabilità ordinaria), viene stabilito in:

- 500.000 euro per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- 800.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività.

# MERKABA Consulting S.r.l.

*Dott. Franco Cremonesi*  
*Dott.ssa Daniela Giuliani*  
*Dott.ssa Carmen Tutone*  
*Dott. Giacomo Cremonesi*  
*Dott.ssa Amanda D'Onofrio*

Il predetto limite non si applica agli esercenti arti e professioni che adottano naturalmente il regime di contabilità semplificata a prescindere dall'ammontare dei compensi percepiti (fatta salva l'opzione per il regime ordinario).

## La compensazione del credito IVA dal 1° gennaio 2023

Il credito IVA maturato al 31 dicembre 2022 può essere utilizzato in compensazione con altre imposte e contributi (compensazione "orizzontale" o "esterna"), già a decorrere dalla scadenza del 16 gennaio 2023 (codice tributo 6099 – anno di riferimento 2022), ma solo fino al limite massimo di 5.000 euro.

**L'eventuale credito eccedente i 5.000 euro potrà invece essere utilizzato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale IVA ma soltanto se la dichiarazione IVA annuale riporterà il visto di conformità rilasciato da un professionista abilitato.** In alternativa all'apposizione del visto di conformità è possibile far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile; il limite è elevato a 50.000 euro per le start-up innovative.

Per il periodo d'imposta 2022 la dichiarazione IVA può essere presentata dal 1° febbraio 2022 fino al 2 maggio 2022 - il 30 aprile cade di domenica e il 1° maggio è festivo.

In tutti i casi di utilizzo a compensazione del credito IVA, il pagamento di ogni singolo modello F24 dovrà avvenire esclusivamente con modalità telematiche (Fisconline/Entratel) e non è consentito l'utilizzo dell'home banking.

La **trasmissione telematica delle deleghe di pagamento** recanti compensazioni di crediti IVA che superano l'importo annuo di 5.000 euro può essere effettuata non prima che siano trascorsi 10 giorni dalla presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge, indipendentemente dalla data di addebito indicata.

Per chi avesse maturato nel 2021 un credito IVA compensabile, non interamente utilizzato in compensazione nel corso del 2022, potrà proseguirne l'utilizzo (codice tributo 6099 – anno 2021) fino a quando non sarà presentata la dichiarazione annuale IVA per il 2022, all'interno della quale il credito dell'anno precedente sarà, per così dire, "rigenerato" andandosi a sommare al credito IVA maturato nel 2022.

Ricordiamo, sempre in tema di compensazioni, che dal 2011 sono operative le disposizioni contenute nell'art. 31 del D.L. n. 78/2010, che ha previsto:

- da un lato il divieto di utilizzare in compensazione i crediti erariali in presenza di debiti superiori a 1.500 euro per i quali sia scaduto il termine di pagamento (pena l'applicazione di una sanzione del 50% dell'importo indebitamente compensato);
- dall'altro, la possibilità di pagare, anche in parte, i ruoli erariali tramite compensazione.

Si precisa anche che la disciplina sulla compensazione dei crediti IVA sopra illustrata riguarda soltanto la compensazione "orizzontale" o "esterna" dei crediti IVA, e non anche la compensazione cosiddetta "verticale" o "interna", ossia la compensazione dei predetti crediti con l'IVA dovuta a titolo di acconto, di saldo o di versamento periodico.

Il decreto fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2017 (D.L. n. 193/2016), convertito in legge n. 225/2016 ha innalzato da 15.000 a 30.000 euro l'ammontare di eccedenza IVA a credito che può essere richiesta a

# MERKABA Consulting S.r.l.

*Dott. Franco Cremonesi*

*Dott.ssa Daniela Giuliani*

*Dott.ssa Carmen Tutone*

*Dott. Giacomo Cremonesi*

*Dott.ssa Amanda D'Onofrio*

rimborso senza la necessità di prestare la garanzia o l'asseverazione. L'innalzamento del limite non ha però riguardato l'ipotesi della compensazione ma solo quella del rimborso.

## **Novità per il pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche**

L'Agenzia delle Entrate ha aggiornato le specifiche tecniche per il pagamento dell'imposta di bollo e la guida, per escludere, dalla selezione per la costituzione dell'Elenco B del bollo, le fatture elettroniche con Tipo Documento TD28 emesse per la comunicazione estero metro nel caso di ricezione di fattura cartacea con addebito IVA da operatore sammarinese per acquisto di beni.

Con l'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica, l'art. 6 del D.M. 17 giugno 2014 ha disciplinato l'assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, prevedendo l'obbligo di riportare una specifica annotazione su quelle soggette a tale imposta e disponendo modalità e termini di versamento.

Periodicamente, l'importo complessivo dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche deve essere versato dal contribuente mediante presentazione di modello F24.

Successivamente al periodo di avvio della fatturazione elettronica, l'art. 12-nonies del D.L. n. 34/2019 (come modificato dal D.M. 4 dicembre 2020) ha previsto che **l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione dei contribuenti e dei loro intermediari delegati, all'interno del portale "Fatture e corrispettivi", i dati relativi all'imposta di bollo emergente dalle fatture elettroniche emesse (Elenco A), integrati dall'Agenzia con i dati delle fatture elettroniche che non recano l'indicazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo, ma per le quali l'imposta risulta dovuta (Elenco B).**

**I soggetti IVA possono dunque verificare di aver correttamente assoggettato le fatture elettroniche all'imposta di bollo** e, nel caso di omissione dell'indicazione del bollo sulle fatture emesse, possono confermare/arricchire l'integrazione elaborata dall'Agenzia ed effettuare il versamento di tale imposta.

Se, invece, i soggetti IVA ritengono che una o più fatture elettroniche oggetto dell'integrazione elaborata dall'Agenzia non debbano essere assoggettate a imposta di bollo, possono eliminarle dall'integrazione e fornire le relative motivazioni in sede di eventuale verifica da parte dell'Agenzia.

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 4 febbraio 2021 ha dettato le regole di funzionamento del nuovo sistema.

## **Pubblicazione delle erogazioni pubbliche ricevute nel 2021**

**Il D.L. n. 34/2019 prevede che tutti i soggetti iscritti al Registro delle imprese che hanno beneficiato di erogazioni pubbliche di importo pari o superiore a 10.000 euro hanno l'obbligo di rendicontare le somme ricevute entro il 30 giugno di ogni anno.** Per i **oggetti** che redigono il **bilancio in forma abbreviata** e per quelli che **non sono tenuti a redigere la nota integrativa** (imprese individuali, società di persone e micro-imprese) è previsto che l'**obbligo** sia assolto mediante la pubblicazione degli importi ricevuti sul **proprio sito internet** oppure sul **sito dell'associazione di categoria**.

Il **decreto Milleproroghe 2022** (D.L. n. 228/2021, convertito con modificazioni dalla legge n. 15/2022) ha però **posticipato al 1° gennaio 2023 l'applicazione delle sanzioni** per coloro che non hanno ancora rispettato l'obbligo di rendicontazione delle erogazioni pubbliche ricevute nel 2021.

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi  
Dott.ssa Daniela Giuliani  
Dott.ssa Carmen Tutone  
Dott. Giacomo Cremonesi  
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Ricordiamo che l'**inosservanza degli obblighi informativi** in materia di sovvenzioni pubbliche, comporta una **sanzione amministrativa pecuniaria pari all'1%** degli importi ricevuti con un **importo minimo di 2.000 euro**.

## Anche nel 2023 divieto di fatturazione elettronica delle prestazioni sanitarie

Il Decreto "Milleproroghe", D.L. 29 dicembre 2022, n. 198, ha stabilito che anche per il periodo d'imposta 2023 (così come già previsto per gli anni d'imposta dal 2019 al 2022), **gli operatori sanitari non potranno emettere fatture in formato elettronico per le prestazioni sanitarie effettuate nei confronti dei privati**. Il divieto torna applicabile indipendentemente dell'invio dei dati di spesa al Sistema Tessera Sanitaria (così come era stato affermato per il passato con la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E del 2019).

## Possibile la fattura analogica nel 2023 anche per i forfetari con ricavi 2022 oltre la soglia

Agenzia delle Entrate FAQ 22 dicembre 2022, n. 150

Con la FAQ n. 150, pubblicata il 22 dicembre 2022, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito l'applicazione del limite previsto dall'art. 18 del D.L. n. 36/2022.

DOMANDA:

I contribuenti che nel 2021 erano in regime forfetario e non avevano superato il limite dei 25.000 euro di ricavi/compensi, ragguagliati ad anno previsto dall'art. 18 del D.L. n. 36 del 30 aprile 2022 (convertito in legge n. 79 del 29 giugno 2022), se nel corso del 2022 hanno conseguito ricavi/compensi di importo superiore al citato limite sono obbligati alla fatturazione elettronica dal 1° gennaio 2023 o dal 1° gennaio 2024?

RISPOSTA:

La norma citata prevede che l'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti precedentemente esclusi "si applica a partire dal 1° luglio 2022 per i soggetti che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000, e a partire dal 1° gennaio 2024 per i restanti soggetti". Pertanto, come precisato anche dalla circolare n. 26/E del 2022, **solo per i contribuenti che nell'anno 2021 hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 è entrato in vigore dal 1° luglio 2022 l'obbligo di fatturazione elettronica. Per tutti gli altri soggetti forfetari l'obbligo decorrerà dal 1° gennaio 2024, indipendentemente dai ricavi/compensi conseguiti nel 2022.**

## Dal 1° gennaio 2023 gli interessi legali salgono al 5%

D.M. 13 dicembre 2022

Il decreto del MEF del 13 dicembre 2022, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 292 del 15 dicembre 2022, ha stabilito che **a partire dal 1° gennaio 2023 il tasso di interesse legale salga al 5% in ragione d'anno**.

La variazione ha risvolti di varia natura: in ambito fiscale incide per esempio sul calcolo degli interessi dovuti in ipotesi di ravvedimento.

# MERKABA Consulting S.r.l.

*Dott. Franco Cremonesi*

*Dott.ssa Daniela Giuliani*

*Dott.ssa Carmen Tutone*

*Dott. Giacomo Cremonesi*

*Dott.ssa Amanda D'Onofrio*

## [Nuova guida Assonime al Codice della crisi d'impresa](#)

Assonime ha pubblicato una Guida che illustra sinteticamente i principali istituti riformati dal **Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza**.

La Guida non segue l'ordine sistematico del Codice, ma presenta le nuove disposizioni suddividendole in sette capitoli, dedicati rispettivamente a:

- (1) i soggetti: doveri delle parti e interessi tutelati;
- (2) i diversi stadi di difficoltà dell'impresa;
- (3) gli strumenti per la prevenzione della crisi;
- (4) gli strumenti per la ristrutturazione dell'impresa;
- (5) gli strumenti per la liquidazione;
- (6) la regolazione della crisi e dell'insolvenza di gruppo;
- (7) profili processuali.

La guida è disponibile sul sito dell'Associazione.

## [Bonus pubblicità: entro il 9 febbraio 2023 l'invio della dichiarazione sostitutiva](#)

L'art. 57-bis del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e s.m.i. ha istituito, dall'anno 2018, un credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali, con un incremento minimo dell'1% rispetto agli analoghi investimenti dell'anno precedente, effettuati dalle imprese, dai lavoratori autonomi e dagli enti non commerciali, sulla stampa (giornali quotidiani e periodici, locali e nazionali) e sulle emittenti radio-televisive a diffusione locale.

L'agevolazione è concessa nel limite massimo dello stanziamento annualmente previsto e nei limiti dei regolamenti dell'Unione europea in materia di aiuti "*de minimis*".

A decorrere dall'anno 2019, il credito dell'imposta è previsto nella misura del 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati. **Limitatamente agli anni 2020, 2021 e 2022**, il credito d'imposta è concesso nella misura unica del 50% del valore degli investimenti effettuati e viene meno il requisito dell'incremento minimo dell'1% rispetto agli investimenti effettuati l'anno precedente.

**Dal 9 gennaio al 9 febbraio 2023 si potrà inviare la dichiarazione sostitutiva per confermare gli investimenti pubblicitari effettuati nel 2022.** Il nuovo modello aggiornato e le relative istruzioni sono disponibili sul sito del dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della presidenza del Consiglio dei ministri e sul sito dell'Agenzia.

Il credito d'imposta riconosciuto è utilizzabile esclusivamente in compensazione con il modello F24 da presentare tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

La comunicazione per accedere al bonus deve invece essere inviata dal 1° al 31 marzo di ciascun anno.

Il modello può essere trasmesso direttamente dalle imprese, lavoratori autonomi o enti non commerciali interessati a richiedere il credito, tramite una società del gruppo nel caso in cui il richiedente faccia parte di un gruppo societario o tramite gli incaricati alla trasmissione delle dichiarazioni.

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi  
Dott.ssa Daniela Giuliani  
Dott.ssa Carmen Tutone  
Dott. Giacomo Cremonesi  
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

## **Attenzione alla verifica dei limiti “de minimis”**

Lo Stato e la Pubblica Amministrazione in generale possono erogare aiuti alle imprese senza violare le norme europee sulla concorrenza, solo nel limite di determinati massimali, fissati in percentuale sugli investimenti, autorizzati espressamente dalla Commissione europea.

Fanno eccezione a questa regola alcuni aiuti di piccola entità, definiti “de minimis”, che si presume non incidano sulla concorrenza in modo significativo.

La nozione di aiuto comprende tutti i tipi di trasferimento di risorse statali e vantaggi economici, che possono essere di tipo diretto o indiretto, come ad esempio:

- prestiti a fondo perduto;
- sovvenzioni;
- contributi in conto interesse;
- sussidi diretti;
- esenzioni fiscali;
- prestiti a tasso agevolato;
- garanzie o indennità a condizioni favorevoli;
- disponibilità di immobili ad un valore inferiore a quello di mercato;
- cancellazione, storno o conversione di debiti;
- rinuncia a profitti o altri rendimenti su fondi pubblici;
- sostegni all'esportazione;
- agevolazioni per attirare investimenti in un'area geografica.

Anche in questo caso però, per stabilire se un'impresa possa ottenere una agevolazione in **regime de minimis** e l'ammontare della agevolazione stessa, occorre sommare tutti gli aiuti ottenuti da quella stessa impresa (o gruppo di imprese) in regime de minimis, nell'arco di tre esercizi finanziari (l'esercizio in cui l'aiuto è concesso più i due precedenti). **In particolare, l'importo massimo degli aiuti di questo tipo ottenibili da una impresa non può superare, nell'arco di tre anni:**

- **i 200.000 euro (fino al 2006 il limite era di 100.000 euro),**
- **o i 500.000 euro per gli aiuti riconosciuti alle imprese a titolo di compensazione per la fornitura di Servizi di interesse economico generale (SIEG).**

Ai fini di questa normativa, per “impresa” si intende qualsiasi entità che eserciti un'attività economica, a prescindere dal suo status giuridico e dalle sue modalità di finanziamento. Si intende quindi per impresa unica l'insieme delle imprese fra le quali esiste almeno una delle relazioni di collegamento seguenti, da verificare sia a monte che a valle dell'impresa richiedente l'incentivo:

- a. un'impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un'altra impresa;
- b. un'impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
- c. un'impresa ha il diritto di esercitare un'influenza dominante su un'altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest'ultima o in virtù di una clausola dello statuto di quest'ultima;
- d. un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

altri azionisti o soci dell'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima.

## **La costante verifica degli aiuti ricevuti è molto importante, soprattutto nei gruppi societari:**

- sia perché qualora l'importo complessivo dell'aiuto concesso nel quadro di una misura d'aiuto superi il suddetto massimale, tale importo d'aiuto decadrà,
- ma anche perché spesso, nelle istanze di richiesta di agevolazioni, viene richiesta una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà ex art. 47, D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445 (e quindi con sanzioni penali in caso di dichiarazioni non veritiere o di formazione o uso di atti falsi).

## **La registrazione degli incassi e dei pagamenti a cavallo d'anno nel regime "di cassa"**

In vista della chiusura dell'esercizio, ai fini di effettuare correttamente le registrazioni e quindi l'imputazione di costi e ricavi a cavallo d'anno, occorre individuare **quando i compensi si considerano percepiti e quando i costi pagati, ovvero quando diventano fiscalmente rilevanti.**

Tale problema rileva particolarmente per i professionisti e per le imprese minori in contabilità semplificata, che a seguito dall'abrogazione del regime di competenza (avvenuto nel 2017), adottano anch'esse il regime di cassa.

La questione si pone soprattutto per gli incassi e i pagamenti effettuati con strumenti diversi dal contante, come assegni, bonifici e carta di credito.

**Nel caso di utilizzo dei contanti** il momento del pagamento e quello dell'incasso coincidono e rileva il momento della consegna (o ricezione) del denaro.

**Se il pagamento avviene invece con assegno bancario o circolare**, il compenso si considera percepito quando si entra nella disponibilità del titolo di credito, ovvero quando il titolo viene consegnato materialmente; il momento di consegna coincide con la data indicata sull'assegno. Non rileva se il versamento avviene in un secondo momento o in un successivo periodo d'imposta.

**Nell'ipotesi in cui il pagamento avviene con bonifico** rileva la cosiddetta "data disponibilità" che è la data in cui avviene l'accredito sul conto corrente ed il momento in cui il professionista o l'impresa può utilizzare il denaro.

**Se un cliente effettua un pagamento con la carta di credito**, il compenso rileva quando avviene l'accredito della somma sul conto corrente del fornitore. Viceversa, in materia di deducibilità, un costo è deducibile nel momento in cui avviene l'utilizzo della carta.

## **Limiti per la tenuta della contabilità di magazzino 2023**

Ricordiamo che **sono obbligati alla tenuta della contabilità di magazzino** i soggetti che per due esercizi consecutivi abbiano superato entrambi i seguenti limiti:

- ricavi 5.164.000,00 euro;
- rimanenze finali 1.100.000 euro.

L'obbligo di contabilità di magazzino decorre dal secondo anno successivo al verificarsi delle accennate condizioni e cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui, per la seconda volta consecutiva, l'ammontare dei ricavi e il valore delle rimanenze finali risultano inferiori ai sopraccitati limiti.

MERKABA Consulting S.r.l.

Soggetta a direzione e coordinamento di WM Immobiliare S.r.l.

20066 MELZO (MILANO) – VIA MAZZINI, 18

CAPITALE SOCIALE € 100.000,00 i.v.

N. ISCRIZIONE REG. IMPRESE DI MILANO – C.F. e P.IVA 03547960967

TEL. 0295736161 FAX 0295739603

www.merkabasrl.it – segreteria@merkabasrl.it

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

## Deducibilità compensi amministratori

I compensi agli amministratori di società e di enti sono **deducibili nella misura erogata nell'esercizio in base al criterio di cassa allargato** (si considerano percepiti, e quindi deducibili per la società, i compensi erogati **entro il 12 gennaio dell'anno successivo**). L'applicazione del principio di cassa allargato si riflette anche ai fini previdenziali.

Fa eccezione il caso del "professionista" che fattura compensi di "amministratore": in questo caso i compensi sono deducibili fiscalmente soltanto se liquidati/percepiti entro il 31 dicembre.

## AGEVOLAZIONI – Superbonus 110% e novità bonus edili

Con l'art. 9, DL n. 176/2022, c.d. "Decreto Aiuti-quater", il Legislatore è intervenuto sugli artt. 119 e 121, DL n. 34/2020, apportando modifiche alle proroghe temporali disposte dalla Finanziaria 2022, ai possibili soggetti beneficiari della detrazione "maggiorata" e alla rateizzazione dei crediti derivanti dall'opzione per lo sconto in fattura / cessione del credito.

Con particolare riferimento all'ambito temporale di applicazione della detrazione del 110% per gli **interventi effettuati da condomini e persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa / lavoro autonomo, **su edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate**, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, si rammenta che il comma 8-bis del citato art. 119:

- **prima del c.d. "Decreto Aiuti-quater"**, in applicazione delle proroghe disposte dalla Finanziaria 2022, dispone(va) che la detrazione è riconosciuta nella misura del: **110%** fino al 31.12.2023;  
70% nel 2024;  
65% nel 2025;
- **a seguito delle modifiche apportate dal c.d. "Decreto Aiuti-quater"**, dispone che la detrazione è riconosciuta nella misura del: **110%** fino al 31.12.2022;  
**90% nel 2023**;  
70% nel 2024;  
65% nel 2025.

Il comma 2 del citato art. 9 prevede che tali **nuovi termini e misure non si applicano**:

- agli interventi per i quali **alla data del 25.11.2022** risulta **effettuata la Comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA)** di cui all'art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020;
- agli **interventi su edifici condominiali** per i quali la **delibera assembleare** di approvazione dell'esecuzione dei lavori risulta **adottata entro il 24.11.2022**;
- agli interventi che prevedono la **demolizione e la ricostruzione** degli edifici per i quali **alla data del 25.11.2022** risulta **presentata l'istanza** per l'acquisizione del **titolo abilitativo**.

Ora in sede di approvazione sono state **riviste/estese le fattispecie alle quali non sono applicabili i nuovi termini/misure** previsti dal c.d. "Decreto Aiuti-quater", disponendo che gli stessi non riguardano:

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

- gli **interventi diversi da quelli effettuati dai condomini** per i quali **alla data del 25.11.2022** risulta **presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA)** di cui all'art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020;
- gli **interventi effettuati dai condomini** per i quali la **delibera assembleare** di approvazione dell'esecuzione dei lavori risulta **adottata entro il 18.11.2022** (data antecedente al 19.11.2022, data di entrata in vigore del DL n. 176/2022), a condizione che: tale data sia attestata da apposita dichiarazione sostitutiva di cui all'art. 47, DPR n. 445/2000 dall'amministratore del condominio / condomino che ha presieduto l'assemblea;  
per tali interventi **alla data del 31.12.2022 risulta presentata la CILA** di cui all'art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020;
- gli **interventi effettuati dai condomini** per i quali la **delibera assembleare** di approvazione dell'esecuzione dei lavori risulta **adottata tra il 19.11.2022** (data di entrata in vigore del DL n. 176/2022) **e il 24.11.2022**, a condizione che: tale data sia attestata da apposita dichiarazione sostitutiva di cui all'art. 47, DPR n. 445/2000 dall'amministratore del condominio / condomino che ha presieduto l'assemblea;  
per tali interventi **alla data del 25.11.2022 risulta presentata la CILA** di cui all'art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020;
- gli **interventi di demolizione e ricostruzione** degli edifici per i quali **alla data del 31.12.2022** risulta **presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo**.

**Al ricorrere dei predetti casi**, pertanto, risulta applicabile quanto disposto dal comma 8-bis in esame prima del c.d "Decreto Aiuti-quater", ossia il riconoscimento della detrazione nella misura del **110% fino al 31.12.2023**.

Quanto sopra illustrato è entrato **in vigore dal 29.12.2022**.

## **Bonus mobili**

In sede di approvazione, relativamente al c.d. "bonus mobili", con la modifica dell'art. 16, comma 2, DL n. 63/2013, **è stato previsto che la detrazione del 50%, da utilizzare in 10 rate annuali, spetta su una spesa massima di € 8.000 per il 2023** (in precedenza € 5.000) **e a € 5.000 per il 2024** (come già previsto dalla Finanziaria 2022).

## **Proroga bonus superamento barriere architettoniche**

In sede di **approvazione è stata prorogata al 31.12.2025** la detrazione di cui art. 119-ter, DL n. 34/2020 prevista nella misura del **75% delle spese sostenute** per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti e fruibile in 5 quote annuali di pari importo.

Con l'introduzione del nuovo comma 4-bis nel citato art. 119-ter è stato inoltre previsto che per l'approvazione di tali lavori a livello condominiale è sufficiente la maggioranza dei partecipanti all'assemblea che rappresenti almeno 1/3 del valore millesimale dell'edificio.

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi  
Dott.ssa Daniela Giuliani  
Dott.ssa Carmen Tutone  
Dott. Giacomo Cremonesi  
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

## Altre novità della Legge di Bilancio 2023

Legge 29 dicembre 2022, n. 197

- **Limite all'utilizzo del contante:** è innalzata da 1.000 a 5.000 euro la soglia prevista per il trasferimento di denaro contante. Rispetto al 2022, nulla cambia invece nel 2023 per quanto agli obblighi in materia di accettazione di pagamenti POS.
- **Regime fiscale delle cryptoattività:** a seguito della Legge di Bilancio, le plus/minusvalenze da criptovalute sono considerate nella categoria dei redditi diversi (Art. 67 TUIR), e se superiori complessivamente ad euro 2.000 per periodo d'imposta sono assoggettate ad un'imposta sostitutiva del 26%. Per il Monitoraggio Fiscale, le Criptovalute sono equiparate ai titoli mobiliari detenuti all'estero, e quindi da dichiarare nel quadro RW in sede di Dichiarazione dei Redditi.  
Nel caso in cui i contribuenti abbiano detenuto Criptovalute non dichiarate nei periodi d'imposta precedenti, le stesse possono essere regolarizzate con la presentazione di un'apposita istanza, e con il versamento delle eventuali sanzioni ed imposte sostitutive ridotte al 3.5% grazie all'apposita sanatoria.
- **Tax credit gas ed energia:** Sono confermate le agevolazioni sotto forma di credito d'imposta per la spesa sostenuta dalle imprese per il consumo di energia elettrica/gas naturale, nonché i benefici previsti per le imprese esercenti attività agricola/agromeccanica e della pesca (acquisto di carburante) **anche per il primo trimestre 2023**, come sintetizzato nella seguente tabella:

Soggetti	Credito d'imposta				
	1 trimestre 2022	2 trimestre 2022	3 trimestre 2022	4 trimestre 2022	1 trimestre 2023
Imprese <b>energivore</b>	20%	25%		40%	45%
Imprese <b>non energivore</b>	---	15%		30%	35%
Imprese <b>gasivore</b>	10%	25%		40%	45%
Imprese <b>non gasivore</b>	---				
Imprese esercenti attività <b>agromeccanica</b>	---	---	---	20%	
Imprese esercenti attività <b>agricola</b>	20%	---	20%		
Imprese esercenti attività della <b>pesca</b>		20%			

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

I nuovi crediti d'imposta in esame sono utilizzabili esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24 ed **entro il 31.12.2023, o sono cedibili entro il 31.12.2023, solo per intero, ad altri soggetti compresi gli istituti di credito/altri intermediari finanziari.**

- **Oneri generali di sistema:** è disposto, per il 1° trimestre 2023, l'azzeramento delle aliquote degli oneri generali di sistema elettrico per le utenze domestiche e le utenze non domestiche in bassa tensione, per altri usi, con potenza disponibile fino a 16,5 kW.
- **IVA sul gas metano, teleriscaldamento e pellet:** le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi di gennaio, febbraio e marzo 2023, sono assoggettate all'aliquota IVA del 5%. Passa dal 22% al 5% l'aliquota per le fatture dei consumi nel primo trimestre del 2023 dei servizi di teleriscaldamento e dal 22% al 10% quella del pellet per tutto il 2023.
- **Redditi domenicali ed agrari:** è prorogato per l'anno 2023 l'art. 1, comma 44, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Legge di Stabilità 2017), secondo cui i redditi dominicali e agrari dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola, non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini IRPEF.
- **Imposta sostitutiva sulle riserve di utili:** viene introdotto un regime facoltativo di affrancamento o di rimpatrio degli utili e delle riserve di utili risultanti dal bilancio delle partecipate estere relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.
- **Assegnazione agevolata ed estromissione dei beni:**  
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 non strumentali;
  - trasformazione in società semplice di società commerciali, di persone o di capitali, che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni.La disciplina agevolativa è modellata sulla scorta di quella prevista dall'art. 1 co. 115-120 della L. 208/2015, oggetto di commento da parte dell'Agenzia delle Entrate con le circ. 1.6.2016 n. 26 e 16.9.2016 n. 37.  
I benefici fiscali previsti dall'art. 1 co. 100-105 della L. 197/2022 competono per le operazioni poste in essere entro il 30.9.2023.  
*Imposte sostitutive*  
I benefici fiscali si sostanziano:
  - **nell'imposizione sostitutiva dell'8%** (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno 2 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;

# MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Carmen Tutone

Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Amanda D'Onofrio

- **nell'imposizione sostitutiva dell'11%** sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.  
Come nelle precedenti versioni dell'agevolazione, per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale computato con i moltiplicatori valevoli ai fini dell'imposta di registro.  
Gli eventuali redditi in natura che emergono a seguito dell'assegnazione, inoltre, sono computati al netto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva.  
In tema di imposte indirette, infine, è prevista la riduzione alla metà delle aliquote dell'imposta di registro proporzionale, ove dovuta, e l'imposizione ipotecaria e catastale in misura fissa.  
Le società interessate sono tenute a versare le imposte sostitutive dovute:
  - per il 60% entro il 30.9.2023;
  - per il rimanente 40% entro il 30.11.2023.
- È confermata la riproposizione **dell'estromissione dell'immobile da parte dell'imprenditore individuale**. L'agevolazione, con effetto dall'1.1.2023:
  - è riconosciuta con riferimento agli immobili strumentali per natura ex art. 43, comma 2, TUIR, posseduti al 31.10.2022;
  - riguarda le estromissioni poste in essere dall'1.1 al 31.5.2023;
  - richiede il versamento dell'imposta sostitutiva dell'8%:
    - nella misura del 60% entro il 30.11.2023;
    - il rimanente 40% entro il 30.6.2024.L'imposta sostitutiva va calcolata sulla differenza tra il valore normale dell'immobile e il relativo costo fiscalmente riconosciuto.
- **Rideterminazione valore delle partecipazioni e dei terreni**: è introdotta la possibilità di rideterminare il valore di acquisto delle partecipazioni non negoziate, dei terreni e delle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, posseduti alla data del 1° gennaio 2023. Al fine della rivalutazione, in sede di approvazione, è stato fissato al 15.11.2023 (in precedenza **30.6.2023**) il termine entro il quale provvedere:
  - alla redazione ed all'asseverazione della perizia di stima;
  - al **versamento dell'imposta sostitutiva pari al 16%** (così aumentata rispetto all'originario 14%), in unica soluzione ovvero in un massimo di 3 rate annuali di pari importo; sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 3% annuo.
- **Agevolazioni "prima casa" under 36**: viene prorogato al 31 marzo 2023 il regime speciale introdotto dal decreto "Sostegni-bis", D.L. 25 maggio 2021, n. 73, convertito con modificazioni dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, ai sensi del quale la misura massima della garanzia rilasciata dal Fondo è stata elevata, per le categorie prioritarie (giovani coppie, nuclei familiari monogenitoriali con figli minori, conduttori di alloggi IACP e giovani di età inferiore ai 36 anni), dal 50% fino all'80% della quota capitale, qualora in

22

# MERKABA Consulting S.r.l.

*Dott. Franco Cremonesi*

*Dott.ssa Daniela Giuliani*

*Dott.ssa Carmen Tutone*

*Dott. Giacomo Cremonesi*

*Dott.ssa Amanda D'Onofrio*

possesto di un ISEE non superiore a 40.000 euro annui e per mutui di importo superiore all'80% del prezzo dell'immobile, compreso di oneri accessori. Si prorogano di un anno, fino al 31 dicembre 2023, anche le speciali agevolazioni in materia di imposte indirette previste per l'acquisto e per il relativo finanziamento della "prima casa" di abitazione disposto a favore dei giovani che hanno il duplice requisito, anagrafico ed economico (non aver compiuto 36 anni di età e avere un ISEE non superiore a 40.000 euro annui).

- **Detrazione IVA per acquisto immobili green:** è possibile detrarre dall'IRPEF lorda il 50% dell'IVA pagata in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31 dicembre 2023, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute dalle imprese costruttrici delle stesse (sono esclusi gli immobili merce e gli immobili utilizzati nell'esercizio dell'impresa). La detrazione è ripartita in dieci quote costanti nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.
- **Riversamento credito R&S:** posticipato al 30 novembre 2023 il termine per il riversamento del credito indebitamente utilizzato. Si estende dal 30 ottobre 2023 al 30 novembre 2023 il termine per presentare la domanda per il riversamento del credito ricerca e sviluppo.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni eventuale richiesta di chiarimento.

Cordiali saluti.

**MERKABA CONSULTING S.R.L.**