

# STUDIO BONTEMPELLI

## Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli  
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer  
Dr. Luca Candiani

**Ai sigg.**  
**Clienti dello Studio**

### **Circolare 2/2023**

Milano, 10 gennaio 2023

### **Oggetto: Legge di Bilancio 2023 – parte 2**

Facendo seguito alla Circolare 1/2023, nella quale abbiamo indicato le principali disposizioni per le persone fisiche, di seguito si riportano le principali norme di interesse per imprese e professionisti.

## **1. AGEVOLAZIONI PER IMPRESE E ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI**

---

### ***Credito 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 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 è stato versato l'acconto di 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).

1

---

### ***Credito d'imposta investimenti mezzogiorno***

E' stato prorogato al 2023, il credito d'imposta per investimenti di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nelle Regioni del Mezzogiorno.

### ***Rinvio del termine della domanda di riversamento del credito d'imposta in ricerca e sviluppo***

La Legge di Bilancio ha prorogato dal 31.10.2023 al 30.11.2023 il termine per la presentazione della domanda di riversamento del credito per ricerca e sviluppo introdotta dall'art. 5 co. 7-12 del DL 146/2021.

Per accedere al riversamento del credito il contribuente deve presentare una richiesta predisposta utilizzando l'apposito modello approvato da parte dell'Agenzia delle Entrate e procedere al riversamento del credito, che non può avvenire mediante la compensazione di crediti ex art. 17 del

# STUDIO BONTEMPELLI

## Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli  
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer  
Dr. Luca Candiani

DLgs. 241/97.

La proroga del termine di presentazione della domanda al 30.11.2023, non modifica le date di versamento dei pagamenti stabiliti in precedenza, in base alle quali è stato previsto che il riversamento del credito potrà essere effettuato in unica rata entro il 16.12.2023, oppure in 3 rate annuali di pari importo, maggiorate di interessi calcolati dal 17.12.2023 per pagamenti rateali, da versare entro il 16.12.2023, il 16.12.2024, e il 16.12.2025.

### *Credito d'imposta energetici*

Sono previste delle agevolazioni, sotto forma di credito d'imposta, per la spesa sostenuta dalle imprese per il consumo di energia elettrica/gas naturale in misura variabile in base al periodo di riferimento.

	<b>3 trimestre 2022</b>	<b>4 trimestre 2022</b>	<b>1 trimestre 2023</b>
<b>Energia</b>	15%	30%	35%
<b>Gas</b>	25%	40%	45%

I crediti spettano qualora per lo stesso trimestre di riferimento, la società abbia subito un incremento del costo superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019. Per l'effettivo calcolo, è suggeribile rivolgersi al vostro fornitore di energia e gas.

I crediti relativi al 3° e 4° trimestre 2022 potranno essere utilizzati in compensazione in F24 o ceduti entro il 30/9/2023, mentre quelli relativi al 1° trimestre 2023 entro il 31.12.2023.

2

## **2. DISPOSIZIONI PER IMPRESE E ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI**

### *Modifiche al regime forfettario*

A partire dall'1.1.2023, è incrementato da 65.000 a 85.000 euro il limite di ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel regime forfettario, di cui all'art. 1 co. 54 lett. a) della L. 190/2014.

La soglia si calcola sulla base dei ricavi o dei compensi relativi all'anno precedente, assunti applicando lo stesso criterio di computo (competenza/cassa) previsto dal regime fiscale e contabile applicato in quel periodo d'imposta. A partire dal 2023, quindi, la verifica del limite è effettuata:

- tenendo conto del nuovo valore di 85.000 euro, da verificare con riferimento al 2022;
- computando i ricavi e i compensi secondo il criterio di cassa, con la sola eccezione degli imprenditori in regime di contabilità ordinaria nel 2022, i quali seguono il principio di competenza.

# STUDIO BONTEMPELLI

## Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli  
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer  
Dr. Luca Candiani

### **Fuoriuscita dal regime in corso d'anno**

In deroga alla regola generale secondo cui la fuoriuscita dal regime si verifica dall'anno successivo a quello in cui sono superati i requisiti d'accesso e permanenza o si è verificata una causa di esclusione, viene prevista l'esclusione automatica e immediata dal regime forfetario se, in corso d'anno, i ricavi e i compensi percepiti **superano la soglia di 100.000 euro**.

Ai fini delle imposte dirette, per il periodo d'imposta in cui i ricavi o i compensi superano il predetto limite, il reddito è determinato con le modalità ordinarie, con applicazione di IRPEF e relative addizionali.

Ai fini IVA, è dovuta l'imposta a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite. È quindi fatta salva l'esclusione da IVA per le operazioni precedenti che, ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72, si intendono già effettuate.

### ***Flat tax incrementale***

Viene istituita un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, nella misura del 15%, da applicare sulla quota di reddito d'impresa o di lavoro autonomo maturato nel 2023 in eccedenza rispetto al più elevato tra quelli del triennio precedente.

La misura interessa i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, a condizione che non sia stato applicato il regime forfetario, di cui alla L. 190/2014.

L'imposta sostitutiva è operativa limitatamente all'anno 2023, nell'ambito del modello REDDITI PF 2024.

3

### **Base imponibile**

L'applicazione della tassazione agevolata presuppone il conseguimento per il periodo d'imposta 2023 di un reddito, d'impresa o di lavoro autonomo, più elevato rispetto ai medesimi redditi dichiarati nel triennio precedente. La base imponibile dell'imposta sostitutiva è:

- determinata dalla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo del 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5% del maggiore dei redditi del triennio;
- in ogni caso, non superiore a 40.000 euro.

### **Irrelevanza ai fini degli acconti d'imposta**

L'applicazione dell'imposta sostitutiva sul reddito incrementale 2023 è irrilevante sotto il profilo degli acconti d'imposta (IRPEF e addizionali) per il periodo d'imposta 2024. A tali fini, ipotizzando l'adozione del metodo di computo storico degli acconti, deve assumersi quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata non applicando la disposizione agevolativa.

### **Rilevanza del reddito assoggettato ad imposta sostitutiva**

La quota di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva rileva ai fini della definizione del requisito reddituale per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria (quali l'ISEE).

# STUDIO BONTEMPELLI

## Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli  
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer  
Dr. Luca Candiani

### *Aumento dei limiti di ricavi per la contabilità semplificata*

È stato elevato l'ammontare dei ricavi fino a concorrenza del quale le imprese sono ammesse al regime di contabilità semplificata previsto dall'art. 18 del DPR 600/73 (salvo opzione per il regime ordinario di contabilità).

Per effetto della modifica, detto regime è adottato "naturalmente" qualora i ricavi percepiti (o conseguiti) in un anno intero non siano superiori a:

- 500.000 euro (prima 400.000 euro), per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- 800.000 euro (prima 700.000 euro), per le imprese aventi per oggetto altre attività.

I nuovi limiti di ricavi si applicano a decorrere dall'1.1.2023.

Tenuto anche conto dei chiarimenti a suo tempo forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate 24.8.2001 n. 80 con riferimento ad un precedente adeguamento delle soglie, ne consegue che, per individuare il regime contabile "naturale" per l'anno 2023, le imprese devono verificare se, nel precedente anno 2022, è stato o meno superato il limite di 500.000 o 800.000 euro di ricavi. Soltanto se in tale anno hanno percepito (o conseguito) ricavi di ammontare non superiore a tali nuove soglie possono beneficiare del regime contabile semplificato.

### *Assegnazione e cessione 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 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 attuate 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;
- 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.

# STUDIO BONTEMPELLI

## Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli  
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer  
Dr. Luca Candiani

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.

### ***Estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale***

Sono stati riaperti i termini per l'estromissione agevolata dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, con le agevolazioni previste dall'art. 1 co. 121 della L. 28.12.2015 n. 208.

L'opzione per l'estromissione, che si attua mediante comportamento concludente, deve avvenire entro il 31.5.2023.

### **Imposte sostitutive**

I benefici fiscali si sostanziano nell'imposizione sostitutiva dell'8% sulle plusvalenze realizzate sui beni destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Come per l'agevolazione "parallela" per le assegnazioni ai soci, per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva 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.

Le società interessate sono tenute a versare le imposte sostitutive dovute:

- per il 60% entro il 30.11.2023;
- per il rimanente 40% entro il 30.6.2024.

### ***Regime di deducibilità dei costi black list (art. 1 co. 84-86)***

Vengono reintrodotti, ai co. 9-bis - 9-quinquies dell'art. 110 del TUIR, i limiti di deducibilità alle spese derivanti da operazioni intercorse con imprese o professionisti residenti o localizzati in Stati o territori considerati "non cooperativi" ai fini fiscali.

Nello specifico, si dispone che le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con controparti residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali sono ammessi in deduzione nei limiti del loro valore normale, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR.

I suddetti limiti non trovano applicazione a fronte della prova dell'effettivo interesse economico e della concreta esecuzione delle operazioni poste in essere da parte delle imprese residenti in Italia.

### **Individuazione degli Stati o territori "non cooperativi" ai fini fiscali**

Ai sensi del nuovo co. 9-bis dell'art. 110 del TUIR, si considerano Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali le giurisdizioni individuate nell'allegato I alla lista UE delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali, adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione europea.

# STUDIO BONTEMPELLI

## Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli  
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer  
Dr. Luca Candiani

La lista, da ultimo aggiornata il 4.10.2022, ricomprende American Samoa, Anguilla, Bahamas, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad and Tobago, Turks and Caicos Islands, US Virgin Islands e Vanuatu.

### **Accordi preventivi per la definizione dei metodi di calcolo del valore normale**

Mediante una modifica normativa, si dispone che le imprese che aderiscono al regime dell'adempimento collaborativo di cui agli artt. 3 ss. del DLgs. 128/2015 possano accedere alla procedura di accordo preventivo ai fini della definizione in contraddittorio dei metodi di calcolo del valore normale delle operazioni con soggetti localizzati Stati o territori black list.

### **Separata indicazione in dichiarazione dei redditi e regime sanzionatorio**

Viene altresì reintrodotta l'obbligo di indicazione separata dei costi nella dichiarazione dei redditi, indipendentemente dal fatto che essi risultino inferiori o superiori al valore normale.

A norma dell'art. 8 co. 3-bis del DLgs. 471/97 (oggetto di una modifica di coordinamento), in caso di omessa o incompleta indicazione delle spese e degli altri componenti negativi di cui all'art. 110 co. 9-ter del TUIR, si applica una sanzione amministrativa:

- pari al 10% dell'importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione dei redditi;
- con un minimo di 500 euro ed un massimo di 50.000 euro.

### **Termine di 90 giorni per fornire la prova**

L'Amministrazione, prima di procedere all'emissione dell'accertamento, deve notificare all'interessato un avviso con il quale è concessa al medesimo la possibilità di fornire, nel termine di 90 giorni, la prova dell'effettivo interesse economico e della concreta esecuzione dell'operazione.

Ove l'Amministrazione non ritenga idonee le prove addotte, deve darne specifica motivazione nell'avviso di accertamento.

A tal fine, il contribuente può interpellare l'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 11 co. 1 lett. b) della L. 212/2000.

### ***Apertura nuova partita iva e polizza fideiussoria***

È confermato che in caso di cessazione della partita IVA, la stessa può essere successivamente richiesta dal medesimo soggetto, come:

- imprenditore individuale;
- lavoratore autonomo;
- rappresentante legale di società, associazione od ente, con o senza personalità giuridica, costituiti successivamente al Provvedimento di cessazione della partita IVA.

A tal fine è richiesto il preventivo rilascio di una polizza fideiussoria / fideiussione bancaria per:

- la durata di 3 anni dalla data del rilascio;
- un importo rapportato a quanto dovuto a seguito di violazioni fiscali, non inferiore a € 50.000.

In caso di violazioni commesse prima dell'emanazione del Provvedimento di cessazione della partita IVA, l'importo della fideiussione deve essere pari alle somme (se superiori a € 50.000) dovute a seguito di tali violazioni, sempreché non sia intervenuto il relativo versamento.

# STUDIO BONTEMPELLI

## Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli  
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer  
Dr. Luca Candiani

---

A seguire la Circolare con le disposizioni relative alla c.d. “tregua fiscale”.

Restiamo a vostra disposizione per ogni eventuale chiarimento e approfondimento dovesse essere necessario.

Cordiali saluti.

Studio Bontempelli  
Commercialisti