

Wealth News

Legge di Bilancio 2023

Uffici

Milano

Via Vittor Pisani 27, 20124
T: +39 02 676441

Ancona

Via I° Maggio 150/a, 60131
T: +39 071 2916378

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711

Firenze

Viale Niccolò Machiavelli 29, 50125
T: +39 055 261961

Genova

P.zza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518

Pescara

P.zza Duca D'Aosta 31, 65121
T: +39 085 4210479

Roma

Via Curtatone 3, 00185
T: +39 06 809631

Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111

Le novità introdotte dalla di Bilancio 2023

La Legge di Bilancio 2023 introduce interessanti spunti e novità su soluzioni di regolarizzazione, su regimi transitori di vantaggio, interessanti stravolgimenti di fronte.

A seguire le novità più interessanti della manovra.

[Rideterminazione del valore di acquisto di terreni e partecipazioni](#)

[Affrancamento quote di OICR e Polizze Assicurative](#)

[Le novità sulla tassazione delle criptovalute](#)

[La tassazione delle operazioni su cripto-attività](#)

[Imposta sostitutiva sulle riserve di utili](#)

[Assegnazione beni ai soci](#)

[Importanti modifiche alla tassazione delle pensioni Svizzere](#)

[Plusvalenze realizzate da soggetti non residenti su partecipazioni di immobili siti in Italia](#)

[Definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni](#)

[Regolarizzazione irregolarità formali](#)

[Il nuovo ravvedimento 'speciale' delle violazioni tributarie](#)

[Adesione e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento](#)

Rideterminazione del valore di acquisto di terreni e partecipazioni

Art. 1 Commi 107-109

La disposizione di cui ai commi 107-109 prevede la possibilità di rideterminare il valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni (qualificate e non qualificate) detenute alla data del 1° gennaio 2023, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva pari al 16% da versare entro il 15 novembre 2023. La predetta imposta è versata sul valore emergente da una perizia di stima della partecipazione o del terreno, redatta da un professionista abilitato, il giuramento della quale deve essere effettuato entro il medesimo termine per il versamento dell'imposta sostitutiva.

Rivalutazione azioni quotate

La norma contenuta nell'Art. 101, comma 108 della Legge di bilancio 2023 prevede la possibilità di rivalutare il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni di società quotate, possedute alla data del 1° gennaio 2023, versando l'imposta sostitutiva del 16% sul valore di mercato delle stesse azioni nel mese di dicembre 2022. A seguito della rivalutazione, il suddetto valore di mercato diventa il nuovo costo fiscalmente riconosciuto.

La norma è applicabile alle persone fisiche, nonché alle società semplici e ai trust trasparenti, che, alla data del 1° gennaio 2023, detengono azioni di società quotate depositate presso intermediari finanziari in Italia (in regime amministrato) oppure all'estero (in regime dichiarativo).

In caso di detenzione di azioni di diverse società quotate, oppure acquistate in momenti e a prezzi diversi, sarà possibile rivalutare solamente le singole azioni per le quali l'operazione risulterà effettivamente conveniente.

Il contribuente interessato dovrà versare, entro il 15 novembre 2023, l'imposta complessiva o la prima di 3 rate annuali.

Affrancamento quote di OICR e Polizze Assicurative

Art. 1 Commi 112-114

Quote di OICR

È possibile rivalutare i redditi di capitale (plusvalenza) e i redditi diversi sulle quote di OICR (Fondi comuni d'investimento ed ETF) ai fini dei redditi di capitale e dei redditi diversi.

Sarà possibile rivalutare il costo delle quote possedute al 31 dicembre 2022 nonché alla data di esercizio dell'opzione, versando un'imposta sostitutiva del 14% sulla differenza tra il valore al 31 dicembre 2022 e il costo di acquisto o di sottoscrizione.

In caso di detenzione tramite intermediario 'non residente', il contribuente dovrà esercitare l'opzione tramite la Dichiarazione dei redditi e versare l'imposta sostitutiva entro il 30.06.2023.

In caso di detenzione tramite intermediario 'residente' in Italia, in regime di "risparmio amministrato", l'opzione si esercita tramite comunicazione all'intermediario, da rendersi entro il 30 giugno 2023, il quale provvede al versamento dell'imposta sostitutiva dopo aver ricevuto apposita provvista dal contribuente.

La norma specifica che in caso di detenzione degli OICR tramite regime di "risparmio gestito", è esclusa la possibilità di affrancamento.

La negoziazione di quote di OICR genera redditi capitale (art. 44, comma 1 lett. g TUIR) assoggettati ad imposizione sostitutiva del 26% nel caso in cui venga realizzata una plusvalenza, mentre in caso di realizzo di una minusvalenza, il costo e il corrispettivo percepito contribuiranno alla determinazione dei redditi diversi (art. 67, comma 1 lett. c-ter). Poiché le predette plusvalenze e minusvalenze non sono compensabili tra di loro poiché fattispecie appartenenti a diverse categorie reddituali, nel regime ordinario il contribuente non dispone di strumenti per diminuire il carico fiscale.

La disposizione in commento offre invece l'opportunità al contribuente detentore di plusvalenze latenti su OICR di realizzare tali posizioni applicando un'aliquota del 14% in luogo dell'ordinaria al 26%.

Inoltre, la predetta novità risulta particolarmente favorevole in caso di detenzione di fondi d'investimento costituiti in territori extra UE ovvero che non rispettano le direttive comunitarie in materia di organismi d'investimento collettivo (c.d. 'Fondi non armonizzati'), i cui redditi sono assoggettati ad aliquote IRPEF ordinarie.

Polizze assicurative

Con riferimento ai contratti di assicurazione sulla vita di cui al ramo I e V, ai fini dei redditi di capitale corrisposti in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione (Art. 44, comma 1, lett. g-quater), è possibile procedere con l'affrancamento dei medesimi tramite il versamento di un'imposta sostitutiva del 14% sulla differenza tra il valore della riserva matematica al 31 dicembre 2022 e i premi versati.

Ai fini della normativa in oggetto, l'imposta sostitutiva è applicata sulle polizze di cui al ramo I e V, ovvero quelle che hanno come sottostante gestione separate e capitale garantito alla scadenza.

Risultano escluse le polizze *unit linked* e *index linked*.

Le novità sulla tassazione delle criptovalute

La tassazione delle operazioni su cripto-attività

L'art. 1, comma 126, della Legge di Bilancio 2023, per i soggetti passivi Irpef, inserisce un'altra e autonoma categoria di redditi diversi, aggiungendo, all'art. 67 del TUIR, la lettera c-sexies), nella quale vengono incluse le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso, rimborso, permuta o detenzione delle cripto-attività, superiori a Euro 2 mila in ciascun periodo di imposta.

Viene quindi stabilita espressamente la rilevanza impositiva di tali redditi, i quali non dovranno essere più ricondotti tra i proventi realizzati mediante le cessioni di valute estere ex art. 67, comma 1-ter.

Esclusione delle operazione cripto su cripto

Inoltre, assai rilevante, appare la precisazione che non costituisce una fattispecie fiscalmente rilevante la permuta tra cripto-attività aventi le medesime caratteristiche e funzioni. Si tratta, come specificato dalla Relazione Illustrativa, delle c.d. operazioni cripto su cripto, diversamente, si prevede la tassazione delle operazioni mediante le quali vengono acquistati beni e servizi attraverso l'utilizzo di cripto-attività.

Determinazione della plusvalenza

La legge di bilancio apporta, altresì, modifiche all'art. 68 TUIR, stabilendo, tra l'altro, che le plusvalenze sono determinate come differenza tra:

- il corrispettivo percepito ovvero il valore normale delle cripto-attività; e
- il costo o il valore di acquisto (in caso di successione si considera il valore dichiarato agli effetti dell'imposta di successione; mentre in caso di donazione viene utilizzato il costo del donante).

Inoltre, viene stabilito che le minusvalenze relative ad operazioni aventi ad oggetto cripto-attività sono deducibili limitatamente alle plusvalenze relative alle medesime attività nel periodo di imposta in cui sono realizzate e nei successivi quattro periodi di imposta.

Tuttavia, ai sensi del comma 127 della Legge in commento, viene stabilito che le plusvalenze relative a operazioni aventi a oggetto cripto-attività - eseguite prima della data di entrata in vigore della presente legge - si considerano realizzate e le relative minusvalenze realizzate prima della medesima data possono essere portate in deduzione ai sensi dell'articolo 68, comma 5, del TUIR.

Opzione per il risparmio gestito e/o amministrato

La norma in commento ha modificato, inoltre, le previsioni del decreto-legge 461 del 1997, prevedendo per tali attività:

- l'applicazione dell'imposta sostitutiva nella misura del 26 per cento;
- la possibilità di esercitare l'opzione di cui all'art. 6 (regime del risparmio amministrato) e dell'art. 7 (regime del risparmio gestito), presso gli intermediari bancari e finanziari abilitati;
- la possibilità di esercitare l'opzione per il risparmio amministrato relativamente ai rapporti intrattenuti con gli operatori non finanziari, ossia i prestatori di servizi relativi all'utilizzo di valuta virtuale e di portafoglio digitale.

La tassazione delle operazioni su cripto-attività

Valutazione cripto-attività

L'art. 1, comma 131, della Legge di Bilancio in commento stabilisce che ai fini Ires e Irap non concorrono alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle cripto-attività alla chiusura del periodo d'imposta. In altre parole, per i soggetti Ires gli unici componenti rilevanti e che possono essere soggetti a tassazione sono: i) gli acquisti di beni e servizi mediante cripto-attività; e ii) le operazioni di cambio in valuta avente corso legale.

Rideterminazione del valore delle cripto-attività

La disposizione in esame, per i contribuenti che detengono cripto-attività al 1° gennaio 2023, prevede la possibilità di rideterminare il costo di acquisto pagando un'imposta sostitutiva pari al 14% da versare in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2023 ovvero in tre rate annuali con applicazione degli interessi.

Regolarizzazione delle cripto-attività

La Legge di Bilancio stabilisce che i contribuenti che non hanno dichiarato le criptovalute in loro possesso, alla data del 1° gennaio 2021, e/o i redditi da esse derivanti, possono regolarizzare la propria posizione mediante la presentazione di un'apposita istanza, pagando una imposta sostitutiva pari: i) allo 0,5% se non sono stati conseguiti redditi nel periodo di riferimento; ii) al 3,5% nel caso in cui siano stati conseguiti redditi non dichiarati. In tale ultima ipotesi, è previsto il pagamento di un ulteriore 0,5% per ciascun anno a titolo di interessi e sanzioni.

Imposta di bollo sulle cripto-attività

La disposizione introduce l'applicazione dell'imposta di bollo anche sui rapporti aventi ad oggetto le cripto-attività e che comportano eventuali obblighi di comunicazione dei valori alla clientela da parte del soggetto gestore. Il valore dell'imposta di bollo sarà pari al 2 per mille annui del valore delle cripto-attività anche nell'ipotesi in cui non vengano inviate comunicazioni alla clientela.

Nel caso in cui le cripto-attività siano detenute presso intermediari non residenti (archivate su chiavette, pc e smartphone) invece dell'imposta di bollo, è prevista l'applicazione di un'imposta sul valore delle stesse detenute da soggetti residenti nel territorio dello Stato nella medesima misura del 2 per mille da versare secondo le modalità e i termini previsti per le imposte sui redditi.

Imposta sostitutiva sulle riserve di utili

Con la legge di Bilancio 2023, all'art.1, commi da 87 a 95, si configurano interessanti possibilità per i contribuenti soggetti ad IRES ed IRPEF, che possiedono, in regime di impresa, partecipazioni in società estere residenti in Paesi con regimi fiscali privilegiati.

La novità

Si introduce la possibilità di 'affrancare' o 'rimpatriare', ai fini dell'applicazione degli articoli 47, comma 4 e 89, comma 3, TUIR, gli utili e le riserve di utili risultanti dal bilancio di società ed enti non residenti relativi all'esercizio chiusosi, per i contribuenti solari, il 31 dicembre 2021. Optando per l'affrancamento, la distribuzione degli utili e delle riserve di utili non concorrerà alla determinazione del reddito del percipiente, come ordinariamente previsto.

Il regime è subordinato al pagamento di un'imposta sostitutiva la cui aliquota cambia a seconda che l'opzione venga esercitata da:

- soggetto IRES (9%);
- soggetto IRPEF (30%).

Le predette aliquote si applicheranno agli utili o riserve di utili che il contribuente intende assoggettare al regime (cherry-picking).

Regime premiale

La legge di bilancio introduce un regime premiale a quanto sopra esposto.

Le aliquote sono ridotte del 3% nel caso in cui il soggetto controllante riceva gli utili e le riserve entro il termine della scadenza di versamento del saldo delle imposte relative al 2023 (i.e. 30 giugno 2024).

Conditio sine qua non per poter beneficiare della riduzione è l'accantonamento degli utili in una specifica riserva di patrimonio netto per almeno due esercizi.

Si decade dal regime premiale di maggior favore nel caso in cui:

- Gli utili siano percepiti oltre il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte relative al periodo 2023;
- La riserva di patrimonio netto venga ridotta prima del decorso del biennio, anche parzialmente.

Qualora una delle condizioni sopra menzionante si verificasse, il contribuente sarà tenuto al versamento della differenza tra l'imposta sostitutiva versata e quella che sarebbe stata dovuta in caso di applicazione delle aliquote previste per l'affrancamento (9% oppure 30%), maggiorata del 20% e dei relativi interessi.

L'opzione si perfeziona tramite l'indicazione in dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta 2022 e il pagamento dell'imposta sostitutiva può essere esercitata in relazione a tutte o a ciascuna delle partecipate estere e può avere come oggetto la totalità o parte degli utili e delle riserve di utili.

Assegnazione beni ai soci

Art. 1 Commi 100-105

La disposizione di cui ai commi 100-105 della Legge di bilancio 2023 consente alle società commerciali (S.n.c., S.a.s., S.r.l., S.p.A. e S.a.p.a.) di assegnare o cedere ai soci, entro il 30 settembre 2023, beni immobili diversi da quelli strumentali 'per destinazione' ovvero beni mobili registrati, assoggettando a tassazione la plusvalenza tramite un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP recante un'aliquota dell'8%¹.

In caso di società adibita alla mera gestione immobiliare, la predetta avrà la possibilità di eseguire la trasformazione in società semplice (la quale per sua natura non può esercitare attività d'impresa) applicando la medesima disciplina. A tale proposito si ricorda che in caso fuoriuscita di beni dal regime di impresa l'operazione è da considerarsi realizzativa ai fini delle imposte dirette.

Inoltre, in caso di trasformazione in società semplice, un ulteriore vantaggio consiste nell'aumento del costo fiscalmente riconosciuto delle quote della società trasformata in capo ai soci, in misura pari alla differenza assoggettata ad imposta sostitutiva.

L'operazione di assegnazione dell'immobile sarà assoggettata ad un'imposta di registro proporzionale ridotta del 50%, mentre le imposte ipotecarie e catastali saranno applicate in misura fissa.

Beneficiari dell'assegnazione: i beni possono essere assegnati sia ai soci persone fisiche che a soggetti titolari di redditi d'impresa; tuttavia, i predetti devono risultare iscritti nel libro soci (ove prescritto) entro il 30 settembre 2022.

Tipologie di beni: immobili che non sono utilizzati direttamente nell'attività d'impresa al momento dell'assegnazione (es. immobili strumentali per natura anche se concessi a terzi in locazione ovvero in comodato) e beni mobili registrati non utilizzati nell'attività d'impresa.

Regime impositivo

Tassazione in capo alla società

In seguito all'operazione di assegnazione o cessione dei beni, ovvero trasformazione della società, viene realizzata la plusvalenza che potrà essere assoggettata ad imposizione sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP dell'8%.

L'imposta sostitutiva è applicata sulla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto del bene ed il loro valore normale. Nel caso di immobili può essere usato alternativamente il valore catastale².

Le riserve in sospensione d'imposta, annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci, sono soggette ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 13%.

Tassazione in capo ai soci

Si precisa che il valore normale dei beni assegnati riduce il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dal socio. Inoltre, il pagamento dell'imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta effettuato dalle società di capitali, determina in capo ai soci l'irrelevanza dell'importo assoggettato a tassazione da parte della società. Allo stesso modo, nel caso delle società di persone, in virtù della disciplina di tassazione per trasparenza, l'importo già assoggettato a tassazione dalla società con versamento dell'imposta sostitutiva risulta irrilevante in capo al socio.

Aspetti contabili dell'operazione

Come precedentemente chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 37/2016, in caso di assegnazione di beni ai soci emerge la necessità di annullare le riserve contabili (di utili o di capitale) in misura pari al valore contabile attribuito al bene in sede di assegnazione. Pertanto, al fine di beneficiare della disciplina in oggetto è necessario che la società possieda riserve disponibili di utili e/o di capitale in misura almeno pari al valore contabile attribuito al bene in sede di assegnazione.

¹L'aliquota è elevata a 10,5% nel caso di società non operative in almeno due dei tre esercizi precedenti e per le società in perdita sistemica

²Con riferimento alla determinazione del valore catastale degli immobili, verrà considerato la rendita catastale moltiplicata per 100, rivalutata dal 5% e rivalutata ulteriormente del 20% o del 40% nel caso di fabbricati iscritti nella categoria catastale B.

Esempio Pratico relativo all'assegnazione di un immobile

Si ipotizza il caso in cui una S.r.l. decida di assegnare ad un socio un bene immobile, il quale presenta i seguenti valori:

- valore normale pari a 200 (valore di mercato basato sui parametri dell'Agenzia delle Entrate),
- valore catastale pari a 100,
- costo fiscalmente riconosciuto pari a 50,

in caso di applicazione del regime ordinario, l'imposta dovuta (IRES) sarebbe determinata applicando l'aliquota del 24% sulla differenza tra il valore normale (200) e il costo fiscalmente riconosciuto (50). Pertanto, l'imposta dovuta sarebbe pari a 36 ($150 \times 24\% = 36$).

Applicando invece il regime agevolativo in oggetto, l'imposta sostitutiva, con aliquota dell'8%, verrebbe applicata sulla differenza tra il valore catastale (100), ovvero il valore normale (200), ed il costo fiscalmente riconosciuto (50). Pertanto, l'imposta sostitutiva dovuta sarebbe pari a 4 ($50 \times 8\% = 4$), in caso di utilizzo del valore catastale, oppure 12 ($150 \times 8\% = 12$) in caso di utilizzo del valore normale.

Esempio pratico relativo all'affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta

Si ipotizza il caso in cui una SRL la quale presenta la seguente situazione contabile:

- riserve di utili: 30
- riserve di capitale: 50
- riserve in sospensione d'imposta: 100
- valore contabile attribuito al bene oggetto di assegnazione: 90

In sede di assegnazione del bene al socio, la società annullerà le riserve in misura pari al valore attribuito al bene in sede contabile (90). Pertanto, saranno annullate le riserve di utili (30) e le riserve di capitale (50), mentre con riferimento alle riserve in sospensione d'imposta, esse verranno affrancate mediante il versamento dell'imposta sostitutiva del 13% per un ammontare non superiore a 10.

Le predette imposte sostitutive devono essere versate per il 60% entro lo stesso 30 settembre 2023 e per il rimanente 40% entro il 30 novembre 2023

Importanti modifiche alla tassazione delle pensioni Svizzere

La norma

L'art. 19 della Legge di Bilancio 2023, modifica l'art. 76 della Legge 30 dicembre 1991 n. 413. La predetta norma modifica la disparità tra coloro che percepivano la pensione accreditata presso un intermediario finanziario e chi invece continuava a percepire la pensione su un conto corrente straniero (solitamente Svizzera).

La situazione attuale

L'amministrazione italiana ed elvetica concordano nel tassare esclusivamente le rendite provenienti da tutti e tre i pilastri della previdenza svizzera nel solo Stato di residenza del percettore ai sensi della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Svizzera ed Italia.

Alla luce di ciò, indipendentemente che il beneficiario abbia prestato la propria attività lavorativa in Svizzera in qualità di frontaliere o meno, i proventi dei tre pilastri sono imponibili solo in Italia se il contribuente è fiscalmente residente al momento dell'incasso.

La normativa fiscale italiana (art. 76 comma 1 L. 413/91) prevede che le rendite corrisposte in Italia da parte dell'assicurazione invalidità, vecchiaia e superstiti Svizzera (AVS), maturata sulla base anche di contributi previdenziali tassati alla fonte in Svizzera, sono assoggettate a ritenuta del 5% da parte degli istituti bancari italiani, quali sostituti d'imposta, per il cui tramite l'AVS Svizzera le eroga ai beneficiari in Italia. Giova precisare che le rendite versate sul conto corrente italiano una volta operata l'opportuna ritenuta, non formano più oggetto di denuncia fiscale in Italia.

La correzione delle disparità con la legge di Bilancio

Con la legge di Bilancio 2023 si introduce un nuovo comma (1-ter all'art. 76 L. 413/91) al fine di stabilire che le somme corrisposte da parte della assicurazione invalidità, vecchiaia e superstiti Svizzera (AVS), e da parte della gestione della previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità svizzera (LPP), percepite da soggetti residenti senza l'intervento nel pagamento da parte di intermediari finanziari italiani, sono soggette ad imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota del 5 per cento a titolo di ritenuta stessa aliquota che viene applicata qualora la somma venga accreditata su un conto corrente italiano e l'intermediario finanziario operi la predetta ritenuta in qualità di sostituto d'imposta.

In questo modo si vuole colmare una disparità di trattamento tra i contribuenti che decidono di ricevere la cd. AVS o LPP su un conto corrente italiano e quindi l'intermediario italiano opera la ritenuta del 5% a titolo d'imposta rispetto a coloro che decidono di ricevere l'accredito sul conto corrente estero.

Con la legislazione odierna, come precedentemente esposto, il contribuente che riceve la prestazione all'estero non avrebbe la possibilità di godere del trattamento fiscale favorevole che invece viene riservato a coloro che veicolano l'accredito in Italia.

Plusvalenze realizzate da soggetti non residenti su partecipazioni di immobili siti in Italia

La norma

L'art.1, commi da 96 a 99 della Legge di Bilancio, modifica la norma di territorialità dei redditi diversi di cui all'art. 23, stabilendo che si considerano prodotti in Italia i redditi derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società non residenti, il cui valore deriva da beni immobili situati in Italia.

La modifica dell'art. 23 TUIR

Il comma 96 della L. di Bilancio 2023, modifica l'art. 23 del D.P.R. 917/86 in tema di tassazione di soggetti non residenti. Infatti si inserisce la previsione normativa che vengono qualificati come redditi prodotti nel territorio dello Stato, le plusvalenze che un soggetto fiscalmente non residente trae dall'alienazione di partecipazioni (non quotate) in società fiscalmente residenti all'estero ma il cui valore è rappresentato per lo più del 50% da beni immobili situati in Italia.

Disapplicazione esenzione sulle plusvalenze

Il comma 99 della L. di Bilancio 2023, disapplica un'esenzione dall'imposta sulle plusvalenze. Infatti la legge di Bilancio è voluta intervenire sull'art. 5 comma 5, del D.lgs. 461/97 per evitare che il regime di esenzione previsto dalla predetta norma sia applicabile alle partecipazioni in società ed enti, non negoziate in mercati regolamentati, il cui valore superiore al 50% derivi, direttamente che indirettamente, da beni immobili situati in Italia.

A differenza della norma precedente, questa modifica interessa anche le società residenti infatti la diretta conseguenza è l'inapplicabilità dell'art. 5 comma 5, D.lgs. 461/97 che esenta le plusvalenze dei soggetti residenti in Paesi con adeguato scambio di informazioni con l'Italia.

Da ultimo, una criticità che non è chiarita nella Legge di Bilancio è relativa al criterio da utilizzare per la valorizzazione dei beni societari.

Qualora si scelga il valore di libro potrebbe non essere rappresentativo del valore complessivo della società mentre il valore di mercato, ovvero il controvalore di un bene nell'ambito della compravendita dello stesso in un mercato liquido e tra parti consapevoli potrebbe far scaturire delle contestazioni.

Definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni

La norma

Tramite l'art.1 comma 174 della Legge di Bilancio 2023, il Legislatore ha inteso fornire un aiuto alla definizione dei rapporti tra i contribuenti e l'Amministrazione finanziaria, con particolare riferimento alle somme dovute in esito al controllo automatizzato delle dichiarazioni fiscali, riducendo gli oneri a carico dei contribuenti ed estendendo l'ampiezza dei piani di rateazione.

Applicabilità della norma

La disposizione prevede che i debiti emergenti dalle comunicazioni d'irregolarità derivanti dal controllo automatizzato delle dichiarazioni fiscali (ex art. 36-*bis* del d.P.R. n. 600/73 e art. 54-*bis* del D.P.R. n. 633/72), possano essere definiti attraverso il pagamento delle imposte e dei contributi previdenziali, degli interessi (anche di rateazione, in caso di pagamento rateale) e delle somme aggiuntive. Nello specifico, è stato previsto che le sanzioni sono dovute nella misura del 3% (anziché del 30% ridotte a un terzo come prevedeva la previgente disposizione), senza alcuna riduzione, sulle imposte non versate o versate in ritardo.

Tale soluzione è applicabile ai debiti emergenti dal controllo delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021.

Modalità e termini di pagamento

In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, la definizione non produce effetti e si procede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute.

Il pagamento delle somme dovute per la definizione agevolata potrà essere effettuato, in ogni caso, in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo. Invece, per i debiti fino a Euro 5 mila, è ammesso solo il pagamento rateale fino a un massimo di otto rate trimestrali di pari importo. Per i pagamenti rateali regolarmente in corso relativi i debiti emergenti dalle suddette comunicazioni, è invece previsto che la durata del periodo di rateazione venga estesa fino a un massimo di venti rate trimestrali di pari importo anche nei casi in cui, secondo le disposizioni previgenti, era ammessa solo la rateazione fino a un massimo di otto rate. Le sanzioni sono dovute nella misura del tre per cento (anziché del 30% ridotte a un terzo), senza alcuna riduzione, sulle imposte residue non versate o versate in ritardo.

Anche in questa ipotesi restano dovuti gli interessi (anche di rateazione) e, in caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, la definizione non produce effetti e si procede all'iscrizione a ruolo delle residue somme.

Regolarizzazione irregolarità formali

La norma

Con l'introduzione dell'art.1 comma 166 della Legge di Bilancio 2023 il Legislatore ha previsto che le irregolarità/infrazioni/inosservanze di adempimenti di natura formale, che non rilevino sulla determinazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive, commesse sino alla data del 31 ottobre 2022, possano essere regolarizzate mediante il versamento di una somma pari a Euro 200 per ciascun periodo di imposta.

Tale regolarizzazione è tuttavia possibile soltanto se gli atti oggetto di irregolarità non siano ancora stati notificati ovvero se i termini di pagamento siano ancora aperti.

Applicabilità della norma

Ai fini della regolarizzazione degli adempimenti di natura formale cui si riferiscono le violazioni, la procedura sopra indicata si perfeziona se il versamento viene eseguito in due rate: la prima rata con scadenza entro il 31 marzo 2023 e l'ulteriore rata con scadenza entro il 31 marzo 2024.

La norma stabilisce inoltre che la regolarizzazione si perfeziona, oltre che con il pagamento, con la rimozione delle 'irregolarità ed omissioni'.

In deroga alla legge che vieta che i termini di prescrizione e decadenza degli accertamenti tributari non possano essere prorogati, con riferimento alle violazioni formali commesse sino al 31 ottobre 2022, oggetto di processi verbale di contestazione, i termini di cinque anni (di cui all'art. 20, comma 1, del decreto-legge 18 dicembre 1997, n. 472), sono prorogati di due anni.

Casi di esclusione della norma

Sono esclusi dall'ambito delle regolarizzazioni:

- gli atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria
- l'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato
- le violazioni già contestate in atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della presente Legge.

Il nuovo ravvedimento 'speciale' delle violazioni tributarie

La norma

L'art. 1, commi da 174 a 178 della L. di Bilancio 2023, limitatamente ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, ha ulteriormente ridotto l'onere sanzionatorio derivante dal compimento di violazioni tributarie per quei contribuenti che intendano provvedere spontaneamente alla regolarizzazione mediante ravvedimento operoso ex art. 13 del D.Lgs. 472 del 1997.

Quando si applica

Tale ravvedimento 'speciale' potrà applicarsi al ricorrere delle seguenti condizioni:

- Deve trattarsi di violazioni sostanziali³ delle dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta al 31 dicembre 2021 e precedenti.
- La regolarizzazione è consentita a patto che il contribuente, alla data del versamento spontaneo, non abbia già ricevuto atti di liquidazione, di accertamento o di recupero, di contestazione e di irrogazione delle sanzioni in merito a tali violazioni (ad es. comunicazioni ex art. 36-ter del D.P.R. n. 600/1973).

Cosa bisogna fare

Il contribuente potrà regolarizzare la propria posizione:

- rimuovendo le irregolarità od omissioni presentando una dichiarazione integrativa speciale; e
- versando la maggiore imposta dovuta, gli interessi legali maturati e le sanzioni ridotte ad un diciottesimo del minimo edittale previsto dalla legge.

Tale pagamento potrà essere effettuato in otto rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata il 31 marzo 2023. Si nota che il mancato pagamento (anche parziale) di una delle rate successive alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta:

- la decadenza dal beneficio della rateazione;
- l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti, nonché
- l'applicazione della sanzione ordinariamente prevista (art. 13, D.Lgs. n. 471/1997) sul residuo dovuto a titolo di imposta, ed i relativi interessi.

Infine, tale tipologia di regolarizzazione non può essere fruita al fine di far emergere attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute all'estero.

³Le violazioni sostanziali si traducono nella omessa ed infedele dichiarazione degli elementi rilevanti per la quantificazione dell'imponibile o dell'imposta, incidendo sulla determinazione della base imponibile e/o sul pagamento del tributo.

Adesione e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento

Ambito di applicazione della norma

L'art.1, commi da 179 a 185 della Legge di Bilancio 2023, introduce, sempre con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, una norma volta a consentire la definizione agevolata degli atti di adesione (ex art. 2 e 3 del D.lgs. 218/1997) aventi ad oggetto:

- Processi Verbali di Constatazione (o 'PVC') consegnati entro la data del 31 marzo 2023;
- Avvisi di accertamento e avvisi di rettifica e liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data del 1° gennaio 2023 nonché per quelli notificati successivamente, ma entro il 31 marzo 2023;
- Inviti al contraddittorio (ex art. 5-ter del D.Lgs. 218/97) notificati entro il 31 marzo 2023.

In tutti questi casi le sanzioni sono ridotte ad un diciottesimo del minimo edittale.

Allo stesso modo viene prevista una estensione di tale beneficio anche alle seguenti ipotesi:

- Avvisi di accertamento, di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data del 1° gennaio 2023 e a quelli notificati dall'Agenzia delle Entrate fino al 31 marzo 2023 definiti in acquiescenza ai sensi dell'art. 15 - D.Lgs. 218/97; nonché
- Atti di recupero notificati dall'Agenzia delle Entrate non impugnati e ancora impugnabili alla data del 1° gennaio 2023 e a quelli notificati dall'Agenzia delle Entrate fino al 31 marzo 2023.

⁴Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al tasso legale.

Modalità di versamento

In tutti i casi sopra elencati le somme dovute possono essere versate anche ratealmente in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata (31 marzo 2023)⁴. Si segnala inoltre che per tali somme è esclusa la compensazione.

Ipotesi escluse

Sono esclusi dalla definizione agevolata gli atti emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'art. 5-*quater* del decreto-legge n. 167/1990.

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

Family Office & Private Client Team

Email: it-fm-privatewealth@kpmg.it



kpmg.com/socialmedia
kpmg.com/it

Wealth News, Legge di Bilancio 2023

© 2023 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Limited, società di diritto inglese. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi utilizzati su licenza dalle entità indipendenti dell'organizzazione globale KPMG.

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.