

LA LEGGE DI BILANCIO 2023

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.

Si riporta una sintesi delle principali misure in ambito fiscale.

- **Regime forfettario:** è elevato il limite di ricavi o compensi previsto per l'accesso o permanenza nel regime forfettario da 65.000 a 85.000 euro (di cui all'art. 1, comma 54, della Legge n. 190/2014). Il nuovo limite entrerà in vigore a partire dal periodo d'imposta 2023. Viene prevista inoltre la cessazione del regime forfettario dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti risultino superiori a 100.000 euro. La relativa IVA è dovuta a partire dalle operazioni poste in essere che abbiano determinato il superamento del limite stabilito. Per il periodo in cui si dovesse verificare il superamento del limite di 100.000 euro dei ricavi o compensi, la determinazione del reddito seguirà le modalità ordinarie con effetti dallo stesso periodo d'imposta.
- **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.
- **Flat tax incrementale:** le persone fisiche titolari di reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo possono godere, ai fini IRPEF, di una flat tax incrementale opzionale. Per il 2023 l'eccedenza del reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo rispetto al più elevato importo del reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo dichiarato negli anni 2020, 2021 e 2022, può essere assoggettata a tassazione agevolata nella misura del 15%, con un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali. La base imponibile interessata dall'agevolazione non può comunque essere superiore a 40.000 euro e per l'importo più elevato dichiarato negli anni 2020 e 2021, è inoltre prevista una franchigia nella misura del 5% regolarmente soggetta ad IRPEF.
- **Tax credit gas ed energia:** è riconosciuto anche per il 1° trimestre 2023 il credito di imposta previsto a favore delle imprese a forte consumo di energia elettrica (c.d. "energivore"), i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del quarto trimestre 2022 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo del 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, nella misura del 45% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel 1° trimestre 2023. Il credito di imposta è inoltre riconosciuto anche relativamente alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle predette imprese e dalle stesse autoconsumata nel 1° trimestre 2023. Per le imprese in possesso di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, diverse dalle imprese "energivore", è previsto un credito d'imposta del 35% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023, qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al quarto trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019. Per le imprese a forte consumo di gas naturale si prevede un credito d'imposta del 45% della spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale consumato nel primo trimestre 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al quarto trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre del 2019. Per le imprese diverse da quelle "gasivore" è previsto un credito d'imposta pari al 45% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel primo trimestre 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al 4° trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre del 2019.
- **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:** è introdotta un'agevolazione relativa all'assegnazione agevolata ai soci dei beni di imprese individuali. La norma di favore prevede la determinazione della base imponibile in riferimento al valore catastale dell'immobile (in luogo del valore normale), una imposta sostitutiva sulla plusvalenza come sopra calcolata del 8% (in caso di società non operativa l'imposta sostitutiva è elevata al 10,5% e al 13% nel caso in cui, per effetto della assegnazione, la società dovesse utilizzare in contropartita della fuoriuscita contabile del cespite assegnato, riserve di patrimonio netto in sospensione d'imposta), l'imposta di registro ridotta al 50%; le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa. Viene inoltre introdotta la possibilità di usufruire dell'estromissione agevolata dei beni dal patrimonio dell'imprenditore individuale. L'estromissione è condizionata al pagamento di una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche nella misura dell'8% della differenza tra il valore normale di tali beni ed il relativo valore 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.
- **Agevolazioni "prima casa" under 36:** viene prorogato al 31 marzo 2023 il regime speciale introdotto dal Decreto "Sostegni-bis", 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 possesso 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).
- **Superbonus 110% e altri bonus:** rimane la detrazione nella misura del 110% sulle spese sostenute nel 2023 anche per i lavori condominiali relativamente ai quali la CILAS è stata presentata dopo il 25 novembre 2022, purché entro il 31 dicembre 2022, nonché per i lavori agevolati che comportano la demolizione e ricostruzione degli edifici per i quali l'istanza di acquisizione del titolo edilizio abilitativo sia stata presentata dopo il 25 novembre 2022, purché entro il 31 dicembre 2022. In pratica, per poter continuare ad avere il superbonus al 110% sulle spese 2023, i condomini devono aver deliberato i lavori entro il 18 novembre, nel qual caso è "sufficiente" il deposito della CILAS entro il 31 dicembre 2022 o aver deliberato i lavori tra il 19 e il 24 novembre, nel qual caso è necessario aver anche depositato la CILAS entro il 25 novembre 2022. E' disposta la proroga del bonus mobili ed elettrodomestici nella misura del 50% delle spese, con il limite di 8.000 euro, ma soltanto per le spese sostenute nel 2023.
- **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.
- **Incremento dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata:** è elevato l'ammontare dei ricavi fino a concorrenza del quale le imprese sono ammesse al regime di contabilità semplificata, di cui all'art.18 del DPR 600/73. Detto regime è applicabile alle imprese individuali, a snc, sas e ai soggetti equiparati ai sensi dell'art. 5 del TUIR e agli enti non commerciali esercenti un'attività commerciale in via non prevalente. Per effetto della modifica, il regime è adottato "naturalmente" se i ricavi, di cui agli artt. 57 e 85 del TUIR, non superano: - 500.000 euro (prima 400.000), per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi; - 800.000 euro (prima 700.000), per le imprese aventi per oggetto altre attività. I nuovi limiti di ricavi si applicheranno a decorrere dal 1° gennaio 2023.
- **Regolarizzazione delle irregolarità, adesione agevolata, definizione agevolata, conciliazione, ravvedimento speciale e stralcio:** sono state introdotte una serie di norme in materia di regolarizzazione col fisco.

VERIFICA DEI NUOVI LIMITI PER LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALE E CONTABILITÀ SEMPLIFICATA 2023

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.

Ricordiamo, per esempio, che **può effettuare le liquidazioni IVA con periodicità trimestrale** soltanto chi ha rispettato, nell'esercizio precedente, il seguente limite di volume d'affari:

- 400.000 euro per le imprese aventi ad oggetto prestazioni di servizi;
- 700.000 euro per le imprese che esercitano 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.

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).

DAL 1° GENNAIO 2023 GLI INTERESSI LEGALI SALGONO AL 5%

Il decreto del MEF del 13.12.2022 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 292 del 15.12.2022 stabilisce 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.

ANCHE NEL 2023 DIVIETO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA DELLE PRESTAZIONI SANITARIE

Il Decreto "Milleproroghe", approvato dal Consiglio dei Ministri il 21 dicembre scorso, 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 FORFETTARI CON RICAVI 2022 OLTRE LA SOGLIA

Con la Faq 150, pubblicata il 22 dicembre 2022 l'Agenzia Entrate ha chiarito l'applicazione del limite previsto dall'art. 18 del DL 36/2022.

DOMANDA:

[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 \(convertito in legge n. 79/2022 del 29 giugno 2022\), 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 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 forfettari l'obbligo decorrerà dal 1° gennaio 2024, indipendentemente dai ricavi/compensi conseguiti nel 2022.**

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.

I contribuenti "virtuosi" che hanno ottenuto un punteggio ISA, calcolato sul periodo d'imposta 2021, pari ad almeno 8 sono esonerati, fino a 50.000 euro all'anno, dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti, maturati sulla dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta 2022 o, alternativamente, il punteggio pari a 8,5 ottenuto come media tra il voto ISA relativo al periodo d'imposta 2021 e a quello precedente.

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),
- e, 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 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.

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.

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 allargata 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.

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.

ULTIMI GIORNI PER LA PUBBLICAZIONE DELLE EROGAZIONI PUBBLICHE RICEVUTE NEL 2021

Il D.L. 34/2019 prevede che tutti i soggetti iscritti al Registro 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** (Decreto legge n. 228/2021, convertito con modificazioni dalla Legge n. 15 del 25 febbraio 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.

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**.

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 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)

NOVITÀ PER IL PAGAMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE

L'Agenzia 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 estrometro 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'articolo 6 del Dm 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'articolo 12-novies del decreto legge n. 34/2019 (come modificato dal Dm del 4 dicembre 2020) ha previsto che l'Agenzia 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

BONUS PUBBLICITÀ: ENTRO IL 9 FEBBRAIO 2023 L'INVIO DELLA DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA

L'articolo 57-bis del decreto-legge 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 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 fa parte di un gruppo societario o tramite gli incaricati alla trasmissione delle dichiarazioni.

nuovo sistema.

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.](#)

LE START-UP "TURISMO"

L'art. 11-bis inserito nel D.L. n. 83/2014 in sede di conversione prevede che si considerino **start-up innovative**, in aggiunta a quanto stabilito dall'articolo 25, comma 2, lettera f), del D.L. n. 179/2012 (convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 221/2012) **anche le società che abbiano come oggetto sociale la promozione dell'offerta turistica nazionale**, attraverso l'uso di tecnologie e lo sviluppo di software originali, in particolare, agendo attraverso la predisposizione di servizi rivolti alle imprese turistiche.

Tali servizi devono riguardare:

- la formazione del titolare e del personale dipendente, la costituzione e l'associazione di imprese turistiche e culturali, strutture museali, agenzie di viaggio al dettaglio, uffici turistici di informazione e accoglienza per il turista e tour operator di autotrasporto, in modo tale da aumentare qualitativamente e quantitativamente le occasioni di permanenza nel territorio;
- l'offerta di servizi centralizzati di prenotazione in qualsiasi forma, compresi sistemi telematici e banche di dati in convenzione con agenzie di viaggio o tour operator, la raccolta, l'organizzazione, la razionalizzazione nonché l'elaborazione statistica dei dati relativi al movimento turistico;
- l'elaborazione e lo sviluppo di applicazioni web che consentano di mettere in relazione aspetti turistici culturali e di intrattenimento nel territorio nonché lo svolgimento di attività conoscitive, promozionali e di commercializzazione dell'offerta turistica nazionale, in forma di servizi di *incoming* ovvero di accoglienza di turisti nel territorio di intervento, studiando e attivando anche nuovi canali di distribuzione.

L'IMPATTO ECONOMICO DEL SUPERBONUS 110% E IL COSTO EFFETTIVO PER LO STATO

La Fondazione Nazionale dei Commercialisti ha pubblicato un interessante studio su **L'impatto economico del superbonus 110% e il costo effettivo per lo Stato dei bonus edilizi** ([disponibile on line](#)).

Lo Studio evidenzia come le relazioni tecniche che hanno accompagnato il lancio del superbonus 110% abbiano fortemente sottostimato gli effetti finanziari dell'incentivo. Dai dati effettivamente rilevati, la misura, nonostante sia risultata molto più costosa di quanto previsto, ha un ritorno finanziario per le casse pubbliche anch'esso molto più alto di quanto stimato, a cui vanno aggiunti i rilevanti effetti positivi sull'occupazione e sul reddito di famiglie e imprese, che sono stati essenziali per il rilancio non solo del comparto edilizio ma del sistema Paese nel suo insieme, già pesantemente colpito, prima, dalla pandemia e, poi, dal conflitto russo-ucraino. Dalla ricerca della FNC emerge come, nel biennio 2020-2021, per ogni euro di uscita finanziaria pubblica in termini di crediti o detrazioni fiscali riconosciuti ai contribuenti, grazie agli effetti moltiplicativi in termini economici, sono ritornati allo Stato 43,3 centesimi, con un costo netto pari quindi a 56,7 centesimi.

L'intento della Fondazione Nazionale dei Commercialisti è quello di offrire dati e considerazioni tecniche che potranno essere d'ausilio al decisore politico per individuare in modo obiettivo un credibile punto di caduta nel dibattito sul futuro del superbonus e permettere valutazioni adeguate e scovre da posizioni preconcepite, in merito all'utilizzo delle detrazioni fiscali quale strumento a supporto di politiche economiche e di sostenibilità ambientale che presentano impatti estremamente rilevanti per il sistema economico delle imprese e delle famiglie, oltre che per il bilancio dello Stato.

[Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito alle notizie riportate da questo Promemoria che, per il suo livello di sintesi, rappresenta un semplice memorandum esemplificativo e non esaustivo degli adempimenti obbligatori.](#)

Cordiali saluti.

ASSUNZIONI AGEVOLATE: PREVISIONI 2023

La legge di Bilancio per il 2023 introduce un nuovo esonero contributivo per i beneficiari del reddito di cittadinanza, che si va a sovrapporre all'agevolazione prevista dal Decreto istitutivo del reddito di cittadinanza (DL 4/2019). Ulteriori interventi sono previsti per agevolare l'inserimento stabile nel mercato del lavoro di giovani under 36 e donne svantaggiate. Va precisato che stiamo parlando di provvedimenti ancora all'esame del Parlamento e quindi suscettibili di modifiche prima dell'entrata in vigore fissata per il 1° gennaio prossimo. Inoltre le disposizioni in esame non saranno immediatamente operative in quanto occorrerà attendere l'autorizzazione della Commissione Europea.

Assunzione di lavoratori di età inferiore ai 36 anni. Il disegno di legge di bilancio per il 2023 prolunga i benefici già previsti dall'art. 10 comma 1, della legge n. 178/2020 per le assunzioni a tempo indeterminato e per le trasformazioni dei contratti a termine in corso, in favore dei soggetti che si trovano alla prima esperienza di lavoro a tempo indeterminato e che non abbiano compiuto 36 anni. Il tutto dovrà avvenire nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre del prossimo anno. L'esonero viene riconosciuto nella misura del 100% dei contributi previdenziali dovuti dal datore di lavoro privato, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'Inail, e nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro annui. L'esonero può essere riconosciuto per un periodo massimo di 36 mesi, elevato a 48 mesi per le assunzioni nelle aree svantaggiate. Per i rapporti part-time l'agevolazione va riproporzionata all'orario di lavoro. L'agevolazione può essere riconosciuta a tutti i datori di lavoro privati, compresi quelli agricoli, con l'esclusione di quelli domestici e non potrà essere fruita per l'instaurazione di un contratto di lavoro intermittente.

Assunzione di donne in particolari condizioni. La legge di Bilancio intende prorogare a tutto il 2023 l'incentivo di natura contributiva in favore dei datori di lavoro che assumono donne che possono soddisfare uno dei seguenti requisiti:

- a) donne con almeno 50 anni di età e disoccupate da oltre 12 mesi;
- b) donne di qualsiasi età, con residenza in regioni svantaggiate, prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi;
- c) donne di qualsiasi età che svolgono attività lavorative in settori economici caratterizzati da un'accentuata disparità di genere e prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi;
- d) donne di qualsiasi età, ovunque residenti e prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi;

Le assunzioni debbono produrre un incremento occupazionale, l'esonero è pari a 6.000 euro su base annua riproporzionabili in caso di part-time. In caso di assunzioni a tempo determinato l'incentivo spetta per 12 mesi che salgono a 18 mesi per quelle a tempo indeterminato e per le trasformazioni.

Assunzioni di lavoratori titolari di reddito di cittadinanza. Ai datori di lavoro privati che nel 2023 assumono con contratto di lavoro a tempo indeterminato beneficiari del reddito di cittadinanza è riconosciuto l'esonero dal versamento del 100% dei contributi previdenziali a loro carico. L'esonero si applica anche nel caso di trasformazione da tempo determinato a tempo indeterminato. L'esonero viene riconosciuto per un periodo massimo di 12 mesi e nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro su base annua riparametrato e applicato su base mensile. L'esonero è alternativo rispetto a quello previsto dal D.L. n. 4/2019 e non viene riconosciuto ai datori di lavoro domestici e a chi assume con contratto di lavoro intermittente.

LICENZIAMENTO PER GMO E OBBLIGO AL TENTATIVO DI RICOLLOCAZIONE

Il Tribunale di Lecco, nella sentenza 159/2022, allarga il perimetro del repêchage affermando il principio secondo il quale l'obbligo di accertare l'impossibilità al reimpiego del lavoratore prima di disporre il licenziamento per ragioni di riorganizzazione aziendale va allargato alla verifica sull'impossibilità di riqualificazione professionale del dipendente.

Pertanto il datore di lavoro, per dimostrare l'inutilizzabilità del lavoratore in altre mansioni, non può limitarsi a provare che non sono presenti posizioni alternative da assegnare al dipendente, ma deve anche dimostrare che risulta impossibile, o quantomeno antieconomico, sottoporre il lavoratore a un percorso di aggiornamento delle competenze professionali.

Il datore di lavoro dunque, prima del licenziamento, oltre alla verifica del repêchage del lavoratore in mansioni diverse, deve anche valutare la possibilità di effettuare un possibile percorso formativo, da svolgere con affiancamento ad altri colleghi o attraverso corsi di formazione professionale.

In pratica, il licenziamento dovrà essere l'estrema ratio per il datore di lavoro, con onere della prova a suo carico.

Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito alle notizie riportate da questo Promemoria che, per il suo livello di sintesi, rappresenta un semplice memorandum esemplificativo e non esaustivo degli adempimenti obbligatori.

Cordiali saluti.