



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

www.sebastianicommercialisti.it

### Circolare n. 1/2023

Genova, 18/01/2023

Oggetto: recenti novità fiscali

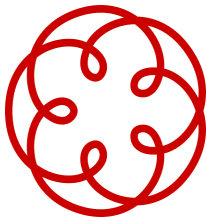
1. Sanatoria fiscale 2023
2. Nuova disciplina della rateizzazione degli avvisi bonari
3. Incremento dei limiti di ricavi per la contabilità semplificata
4. Sterilizzazione perdite 2022
5. Sospensione degli ammortamenti nei bilanci 2023
6. Nuovo limite all'utilizzo del denaro contante
7. Nuovi limiti per l'accesso al regime forfettario
8. Rivalutazione partecipazioni e terreni 2023
9. Dichiarazione IMU 2022 prorogata al 30/06/2023
10. Bonus mobili 2022
11. Detrazione 50% IVA sull'acquisto di immobili ad alta efficienza energetica
12. Proroga agevolazioni prima casa per under 36
13. Buoni benzina 2023 detassati
14. Prestazioni occasionali con nuove regole
15. Modifiche alla disciplina del cd. "super bonus"
16. Estromissione dell'immobile dell'imprenditore individuale

#### **1. Sanatoria fiscale 2023**

La L. 29/12/2022, n. 197, (LB 2023) ha previsto:

- per i carichi affidati agli agenti della riscossione dal 01/01/2000 al 31/12/2015 e di importo residuo, alla data del 01/01/2023, fino a euro 1.000,00, l'annullamento automatico (c. 222);
- per i carichi affidati agli agenti della riscossione dal 01/01/2000 al 30/06/2022 di qualsiasi importo (esclusi ovviamente quelli rientranti nel primo punto), la definizione agevolata (c. 231).

Per i debiti fino a € 1.000 la LB 2023 ha previsto l'annullamento automatico, al 31/01/2023, dei carichi affidati dalle amministrazioni statali, delle agenzie fiscali, degli enti pubblici previdenziali. Al contrario, per quelli affidati da enti diversi, l'annullamento non riguarda il capitale, le somme a titolo di rimborso spese per procedure esecutive e quelle di



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

notifica della cartella; per le sanzioni amministrative, comprese quelle codice strada, l'annullamento riguarda solo interessi, compresi quelli di cui all'art. 27, c. 6, L. n. 689/1981 e di cui all'art. 30, c. 1, D.P.R. n. 602/1973, mentre restano dovute somme per rimborso delle spese delle procedure esecutive e quelle di notificazione della cartella di pagamento. In ogni caso, tali enti possono non applicare lo stralcio con provv., adottato entro il 31/01/2023 e comunicato, entro tale data, all'agente della riscossione.

Per i debiti di cui al secondo punto, il c. 231 ha previsto la definizione agevolata senza il versamento:

- delle sanzioni amministrative;
- degli interessi;
- degli interessi di mora di cui all'art. 30, c. 1, D.P.R. n. 602/1973;
- delle sanzioni e delle somme aggiuntive, di cui all'art. 27, c. 1, D.Lgs. n. 46/1999;
- dell'aggio all'agente della riscossione, di cui all'art. 17 D.Lgs. n. 112/1999.

Conseguentemente, rimangono dovuti in capo al debitore:

- le somme a titolo di capitale;
- le spese per le procedure esecutive;
- le spese per la notifica della cartella di pagamento.

Il c. 232 della LB2023 ha stabilito che le somme dovute possono essere versate in un'unica soluzione entro il 31/07/2023 o corrisposte in 18 rate, secondo questa scadenza temporale: la 1° e la 2°, ciascuna di ammontare pari al 10% del debito, da pagare entro il 31/07/2023 e il 30/11/2023; le restanti 16 rate, di pari ammontare, da corrispondere con scadenza 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024. La LB 2023 ha precisato, al c. 233, che in caso di opzione per il pagamento rateale, sono dovuti, a decorrere dal 01/08/2023, gli interessi al tasso del 2% annuo, non applicandosi la disciplina di cui all'art. 19 del D.P.R. n. 602/1973.

Il c. 244 ha disposto che, nell'ipotesi di mancato pagamento, in tutto o in parte, o di tardivo pagamento, superiore a cinque giorni, delle somme dovute o di una delle rate del piano di ammortamento, la definizione non produce effetti, e riprendono a decorrere i termini di



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di dichiarazione. In caso di versamento parziale, le somme corrisposte sono acquisite a titolo di acconto e non determinano l'estinzione del debito residuo di cui l'agente prosegue la riscossione coattiva.

### **2. Nuova disciplina della rateizzazione degli avvisi bonari**

Gli avvisi bonari emessi a seguito di liquidazione automatica (artt. 36-bis del DPR 600/73 e 54-bis del DPR 633/72) o controllo formale della dichiarazione (art. 36-ter del DPR 600/73) possono essere definiti se le somme vengono pagate entro i 30 giorni dalla comunicazione dell'avviso stesso.

In questo caso, le sanzioni del 30% sono ridotte, rispettivamente, a 1/3 oppure a 2/3.

Questa forma di definizione è prevista dagli artt. 2 e 3 del DLgs. 462/97.

Gli importi possono sempre essere dilazionati ai sensi dell'art. 3-bis del DLgs. 462/97 senza la prestazione di alcuna garanzia.

Per quanto riguarda le rate, la dilazione, sino allo scorso anno, poteva avvenire:

- in un numero massimo di 8 rate trimestrali se gli importi non superavano i 5.000 euro;
- in massimo 20 rate trimestrali in caso contrario.

In base all'art. 1 comma 159 della L. 197/2022, viene espunto dall'art. 3-bis del DLgs. 462/97 il riferimento alle 8 rate.

Di conseguenza, a prescindere dall'importo la dilazione può oggi sempre avvenire in 20 rate trimestrali.

Stante l'assenza di una specifica norma di decorrenza, sembra potersi sostenere che quanto esposto trovi applicazione per le dilazioni poste in essere dal 1° gennaio 2023, data di entrata in vigore della L. 197/2022.

Per il resto, nulla muta.

Al fine di definire occorre pagare la prima rata entro i trenta giorni successivi alla comunicazione bonaria.

Occorre definire, quantomeno secondo la prassi degli uffici, per intero l'avviso bonario.



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Insomma, se il contribuente intende, anche solo in parte, contestare i rilievi, deve attendere la notifica della cartella di pagamento e ricorrere.

La decadenza, tanto per la liquidazione automatica quanto per il controllo formale, non riguarda la comunicazione bonaria ma la successiva cartella di pagamento, che va notificata entro i termini decadenziali dell'art. 25 del DPR 602/73.

Tornando alla modifica della L. 197/2022, questa è stata introdotta in occasione della definizione degli avvisi bonari, ma è una modifica “a regime”.

Invariate le riduzioni delle sanzioni

Rammentiamo che, in ragione dell'art. 1 commi 153 e ss. della L. 197/2022, gli avvisi bonari emessi in relazione alla liquidazione delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021, possono essere definiti a condizione che il termine di 30 giorni per il pagamento non sia ancora scaduto al 1° gennaio 2023 e quelli che verranno inviati al contribuente in data successiva al 1° gennaio 2023.

La definizione sembra essere una sottospecie di quella disciplinata dall'art. 2 del DLgs. 462/97, con la differenza che la riduzione delle sanzioni del 30% non è a 1/3 ma più favorevole, con sanzioni ridotte al 3%.

Sarà possibile fruire della dilazione delle somme ai sensi dell'art. 3-bis del DLgs. 462/97 e le rate, visto quanto sopra, potranno essere sempre 20 trimestrali.

### **3. Incremento dei limiti di ricavi per la contabilità semplificata**

La legge di bilancio 2023 eleva 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.



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

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 limiti sopra indicati devono essere computati tenendo conto dei ricavi che sono:

- “percepiti in un intero anno” (o che si presume di percepire per i soggetti che iniziano l’attività; in questo caso, occorre anche procedere al ragguglio ad anno);
- “conseguiti nell’ultimo anno di applicazione dei criteri previsti dall’articolo 109, comma 2 del medesimo testo unico”.

Quest’ultimo criterio è utilizzato solo in caso di transito dal regime ordinario di contabilità a quello semplificato; in tutti gli altri casi, i ricavi sono considerati in base al principio di cassa.

Non constano ulteriori interventi al regime sotto il profilo degli obblighi contabili e per quanto riguarda la determinazione del reddito d’impresa, ai sensi dell’art. 66 del TUIR.

I nuovi limiti di ricavi si applicheranno a decorrere dal 1° gennaio 2023.

Tenuto anche conto dei chiarimenti a suo tempo forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate n. 80/2001, con riferimento a un precedente adeguamento delle soglie, ne consegue che, per individuare il regime contabile “naturale” per l’anno 2023, le imprese dovrebbero 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 nel 2023.

La predetta modifica non ha alcun rilievo per gli esercenti arti e professioni, i quali adottano “naturalmente” il regime di contabilità semplificata (fatta salva l’opzione per quella ordinaria), indipendentemente dall’ammontare dei compensi percepiti (art. 3 comma 2 del DPR 695/96).



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Si ritiene invece che la modifica espliciti effetti anche sui limiti per la liquidazione con periodicità trimestrale dell'IVA, di cui all'art. 7 del DPR n. 542/99.

Ai sensi dell'art. 14 comma 11 della L. n. 183/2011, infatti, "i limiti per la liquidazione trimestrale dell'IVA sono i medesimi di quelli fissati per il regime di contabilità semplificata". La disposizione era stata introdotta proprio per porre fine al disallineamento tra la disciplina IVA e quella ai fini delle imposte dirette, generata dall'art. 7 comma 2 del DL n. 70/2011 che, nell'incrementare i limiti per l'utilizzo della contabilità semplificata, aveva modificato solo l'art. 18 del DPR n. 600/73 e non anche l'art. 7 del DPR n. 542/99.

Come precisato dalla ris. Agenzia delle Entrate n. 15/2012, tramite la disposizione i limiti di riferimento per beneficiare delle semplificazioni ai fini IVA sono allineati con quelli previsti per le imposte dirette. Resta fermo che il parametro cui fare riferimento ai fini IVA non sono i ricavi, ma il volume d'affari.

Ne consegue che, dal 2023, la facoltà di liquidare trimestralmente l'IVA dovrebbe essere riconosciuta ai soggetti passivi che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 500.000 euro, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi e per gli esercenti arti o professioni, oppure a 800.000 euro, per le imprese aventi per oggetto altre attività.

#### **4. Sterilizzazione perdite 2022**

In forza dell'art. 3 comma 9 del DL 198/2022 (c.d. decreto "Milleproroghe") alle perdite civilistiche emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2022 "non si applicano gli articoli 2446, secondo e terzo comma, 2447, 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma, e 2482-ter del codice civile e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del codice civile". Gli adempimenti ivi previsti sono posticipati all'assemblea che approverà il bilancio 2027.

La disposizione citata non ha fatto altro che sostituire, nel primo comma dell'art. 6 del DL 23/2020 convertito, il riferimento al "31 dicembre 2021" con quello al "31 dicembre 2022". In precedenza, invece, le parole "31 dicembre 2021" erano state sostituite alle precedenti "31 dicembre 2020" dall'art. 3 comma 1-ter del DL 228/2021 convertito.



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Nelle ipotesi previste dagli artt. 2447 o 2482-ter c.c., l'assemblea convocata senza indugio dagli amministratori, in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale, potrà deliberare di rinviare queste decisioni alla chiusura del quinto esercizio successivo (esercizio 2027). L'assemblea che approverà il bilancio di tale esercizio dovrà procedere alle deliberazioni di cui agli artt. 2447 o 2482-ter c.c. Fino alla data dell'assemblea, non opererà la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli artt. 2484 comma 1 n. 4 e 2545-duodecies c.c. (art. 6 comma 3 del DL 23/2020 convertito).

Le perdite in questione dovranno essere distintamente indicate nella Nota integrativa con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio (art. 6 comma 4 del DL 23/2020 convertito).

Si tenga presente, infine, che le perdite da considerare sono quelle emerse "nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2022".

L'arco temporale preso in considerazione dalla norma, per quanto coincidente per tutte le società con un unico esercizio sociale, non è uguale per ciascuna di esse, ma dipende dalle scelte statutarie individuali sulla data di chiusura dell'esercizio (cfr. la massima Comitato Triveneto dei Notai T.A.2). La novità, di conseguenza, riguarda non solo gli esercizi che hanno chiuso al 31 dicembre 2022, ma anche quelli a cavallo d'anno che comprendano la suddetta data (in primis 1° luglio 2022-30 giugno 2023).

### **5. Sospensione degli ammortamenti nei bilanci 2023**

Il DL 29 dicembre 2022 n. 198 (c.d. "Milleproroghe") interviene nuovamente nell'ambito della sospensione degli ammortamenti, prevedendone l'applicazione anche con riferimento ai bilanci 2023.

In particolare, per effetto dell'art. 3 comma 8 del DL 198/2022, viene esteso anche agli esercizi in corso al 31 dicembre 2023 il regime derogatorio di cui all'art. 60 comma 7-bis ss. del DL 104/2020 convertito, in base al quale i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali possono, anche in deroga all'art. 2426 comma 1 n. 2) c.c., non



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.

Continua a essere previsto l'obbligo di destinazione a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta quota di ammortamento, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili; in mancanza, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi (art. 60 comma 7-ter del DL 104/2020).

Rimangono fermi, peraltro, anche gli specifici obblighi di informativa in Nota integrativa (art. 60 comma 7-quater del DL 104/2020).

### **6. Nuovo limite all'utilizzo del denaro contante**

La L. 29 dicembre 2022 n. 197 (legge di bilancio 2023) conferma l'eliminazione della disposizione che avrebbe consentito a commercianti e professionisti di rifiutare i pagamenti tramite carte per importi pari o inferiori a 60 euro. Viene, invece, previsto un meccanismo teso a rendere i costi proporzionali alle transazioni elettroniche (tramite POS o Point Of Sale, ovvero lo strumento che consente l'utilizzo delle carte di pagamento), soprattutto se di importo inferiore a 30 euro. **Resta fermo, invece, l'innalzamento a 5.000 euro della soglia al trasferimento del denaro contante tra soggetti diversi.**

Si ricorda che in base ad una prima versione del Ddl. di bilancio 2023, da un lato, l'obbligo in questione era escluso per importi inferiori ai 30 euro, dall'altro, l'esenzione, entro tale soglia, non era prevista come assoluta, attenendo solo a talune transazioni che si sarebbero dovute individuare entro 180 giorni dall'entrata in vigore della legge di bilancio 2023 con decreto del Ministro delle Imprese e made in Italy di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze.

Successivamente si era stabilito che l'esclusione dell'obbligo di accettare pagamenti tramite carte di pagamento (di debito, di credito e prepagate) avrebbe riguardato solo importi pari o inferiori a 60 euro, indipendentemente dall'oggetto della transazione.





## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Questa previsione è stata ora stralciata dalla manovra. La conseguenza è che resta pienamente operativo l'art. 15 comma 4-bis del DL 179/2012 convertito, ai sensi del quale, a decorrere dal 30 giugno 2022, nei casi di mancata accettazione di un pagamento, di qualsiasi importo, effettuato con una carta di debito, una carta di credito o una carta prepagata, da parte di un soggetto che effettui l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, si applica nei confronti del medesimo soggetto la sanzione amministrativa pecuniaria del pagamento di una somma pari a 30 euro, aumentata del 4% del valore della transazione per la quale sia stata rifiutata l'accettazione del pagamento. Per le sanzioni relative alle violazioni in questione si applicano le procedure e i termini previsti dalla L. 689/81, a eccezione dell'art. 16 in materia di pagamento in misura ridotta. L'autorità competente a ricevere il rapporto di cui all'art. 17 della L. 689/81 è il prefetto della provincia nella quale è stata commessa la violazione. All'accertamento si provvede ai sensi dell'art. 12 commi 1 e 4 della L. 689/81.

Alla base di questo ripensamento sembrerebbero porsi le perplessità espresse dalla Commissione Ue nel parere del 14 dicembre scorso, nel quale la novità in questione è stata considerata non in linea con le raccomandazioni che il Consiglio Ue aveva formulato all'Italia il 9 luglio 2019 al fine di contrastare l'evasione fiscale. Peraltro, la critica non era limitata a tale previsione, essendo, altresì, estesa all'innalzamento della soglia per il trasferimento tra soggetti diversi del denaro contante a 5.000 euro, nonostante, al momento, non esista un limite comunitario in materia; tanto è vero che diversi Stati Ue non prevedono alcun limite o lo prevedono più elevato.

Ad ogni modo, quest'ultima novità è stata confermata.

Si ricorda, quindi, che il trasferimento tra soggetti diversi del denaro contante, è, ai sensi dell'art. 49 comma 1 del DLgs. 231/2007, vietato quando il valore oggetto di trasferimento sia complessivamente pari o superiore ad un determinato limite, attualmente pari a 1.999,99 euro (soglia di 2.000 euro). Il trasferimento superiore al limite, quale che ne sia la causa o il titolo, è vietato anche quando è effettuato con più pagamenti, inferiori alla soglia, che



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

appaiono artificialmente frazionati e può essere eseguito esclusivamente per il tramite di banche, Poste italiane S.p.a., istituti di moneta elettronica e istituti di pagamento.

L'art. 49 comma 3-bis del DLgs. 231/2007, attualmente, dispone quanto segue: “a decorrere dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2022, il divieto di cui al comma 1 [in tema di limiti all'utilizzo dei contanti] e la soglia di cui al comma 3 [in relazione all'attività di cambiavalute] sono riferiti alla cifra di 2.000 euro. A decorrere dal 1° gennaio 2023, il predetto divieto di cui al comma 1 è riferito alla cifra di 1.000 euro”.

La legge di bilancio 2023, ora, sostituisce “1.000 euro” con “5.000 euro”. Ne consegue che, a decorrere dal 1° gennaio 2023, per il trasferimento di denaro contante effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi varrà il limite di 4.999,99 euro (soglia di 5.000 euro).

Restano immutate, infine, tutte le ulteriori previsioni che attengono a tale materia.

In particolare, per l'attività dei cambiavalute iscritti nell'apposito registro si passerà alla soglia di 3.000 euro. Il legislatore, infatti, per tale attività ha previsto la soglia di 2.000 euro solo fino alla fine del 2022, lasciando immutata l'indicazione di base riferita, appunto, a 3.000 euro (cfr. l'art. 49 comma 3-bis del DLgs. 231/2007, ai sensi del quale solo il divieto di cui al comma 1, ovvero quello all'utilizzo dei contanti oltre i limiti – e non anche la soglia di cui al comma 3, ovvero quella prevista per l'attività di cambiavalute – sarà riferito alla soglia di 5.000 euro).

Resterà pari a 999,99 euro, invece, il limite all'utilizzo di contanti per il servizio di rimessa di denaro (c.d. “money transfer”).

### **7. Nuovi limiti per l'accesso al regime forfettario**

La L. 29 dicembre 2022 n. 197 (legge di bilancio 2023) introduce modifiche al regime forfettario, di cui all'art. 1 commi 54-89 della L. n. 190/2014, riguardanti:

- l'incremento da 65.000 a 85.000 euro del limite di ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel medesimo;
- la fuoriuscita automatica e immediata dal regime nel caso in cui, in corso d'anno, i ricavi o i compensi percepiti superino 100.000 euro.



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Tali interventi entrano in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2023. Pertanto, per verificare l'accesso o la permanenza nel regime per il 2023 occorre tener conto del nuovo valore di 85.000 euro, da verificare con riferimento all'anno precedente (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.

Ad esempio il professionista che ha percepito entro il 31 dicembre 2022 compensi per un ammontare complessivo di 75.000 euro può applicare il regime forfetario (o continuare a utilizzarlo), atteso che i compensi risultano inferiori al nuovo limite in vigore dal 2023.

Va evidenziato che la legge di bilancio non incide sull'ulteriore requisito d'accesso relativo alle spese per lavoro (sostenibili nell'anno precedente per un importo complessivo lordo non superiore a 20.000 euro) e sulle condizioni ostative (o di esclusione) elencate al comma 57 dell'art. 1 della L. 190/2014.

Alcune cause di esclusione rilevano con riferimento al medesimo anno di applicazione del regime per cui, ove ricorrano, ne impediscono l'utilizzo per quell'anno. È il caso dell'utilizzo di regimi speciali IVA, della residenza fiscale all'estero e della partecipazione in società di persone, associazioni o imprese familiari di cui all'art. 5 del TUIR. Ad esempio, è stato chiarito che il possesso della partecipazione preclude l'utilizzo del regime, salvo che "il contribuente, nell'anno precedente a quello di applicazione del regime stesso, provveda preventivamente a rimuoverla" (circ. n. 9/2019, § 2.3.2).

Diversa è la verifica da effettuare per le condizioni di esclusione che riguardano il possesso di partecipazioni di controllo in srl e lo svolgimento dell'attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in essere o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta. Per esse la verifica si effettua "solo al termine del periodo d'imposta" e, se la condizione si è realizzata, determina la disapplicazione del regime dall'anno successivo (circ. n. 9/2019, § 2.3.2).

Si consideri, ad esempio, un soggetto che nel 2022 cessa un rapporto di lavoro dipendente e avvia un'attività autonoma l'anno successivo, avvalendosi del regime forfetario. Se a fine 2023 risulta che l'attività è stata svolta per più del 50% nei confronti del precedente datore



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

(o di soggetti direttamente o indirettamente a esso riconducibili), dovrà fuoriuscire dal regime forfetario nel 2024.

Diverso criterio ancora vale per la causa di esclusione relativa al possesso di redditi di lavoro dipendente e assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di 30.000 euro, che si valuta con riferimento all'anno precedente (2022). L'eventuale superamento di tale soglia non rileva se il rapporto di lavoro è cessato sempre nell'anno precedente (stando alla costante posizione espressa dall'Agenzia).

Nell'ambito del regime forfetario, la perdita di uno dei requisiti d'accesso, oppure la verifica di una condizione ostativa, ha sempre determinato la fuoriuscita dal regime dall'anno successivo a quello in cui si verifica l'evento (art. 1 comma 71 della L. 190/2014). Garantendo la permanenza nel regime per l'anno in cui vengono meno le condizioni per il suo utilizzo e in assenza di ulteriori specificazioni, fino al 2022, la disposizione si prestava a essere utilizzata per convogliare ad arte cospicui ricavi e compensi nell'ultimo anno di applicazione regime, così da poter usufruire ancora della tassazione agevolata del 15% o del 5%.

Al fine di arginare tale fenomeno, la legge di bilancio introduce un ulteriore periodo alla norma, prevedendo la cessazione del regime dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti superano 100.000 euro. Pertanto, dal 2023:

- se sono percepiti ricavi e compensi tra 85.000,01 e 100.000 euro, la fuoriuscita si verifica dall'anno successivo;
- se sono percepiti ricavi e compensi da 100.000,01 euro in su, la fuoriuscita è immediata nell'anno in corso.

In quest'ultimo caso, ai fini delle imposte dirette, il reddito dell'intero anno è determinato con le modalità ordinarie con applicazione di IRPEF e relative addizionali e, ai fini IVA, è dovuta l'imposta a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

### 8. Rivalutazione partecipazioni e terreni 2023

Tra le novità della legge di bilancio 2023 vi è lo spostamento dal 30 giugno al 15 novembre 2023 del termine per optare per la rideterminazione del costo fiscale dei terreni (agricoli ed edificabili) e delle partecipazioni (quotate e non quotate) posseduti dai soggetti non imprenditori al 1° gennaio 2023.

È stata, inoltre, confermata l'aliquota del 16% per l'imposta sostitutiva da applicare per beneficiare del regime.

L'opzione per l'affrancamento dei redditi di capitale e dei redditi diversi riferibili agli OICR, invece, deve essere comunicata all'intermediario entro il 30 giugno 2023 e l'imposta sostitutiva è pari al 14%.

Guardando ai titoli quotati, quindi, il costo dell'affrancamento è pari:

- per le partecipazioni negoziate in mercati regolamentati, al 16% del relativo valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevanti nel mese di dicembre 2022;
- per le quote o azioni in OICR (non in risparmio gestito), al 14% della differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31 dicembre 2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione.

Per le partecipazioni, l'opzione risulta conveniente quando la plusvalenza è superiore al 61,53846% del loro valore normale, mentre per gli OICR il regime agevolativo conviene quando il valore da affrancare è superiore a poco meno del 54% (53,85% circa) del costo o valore di acquisto o di sottoscrizione.

In ragione dell'ambito oggettivo della disposizione e dell'ampiezza dei redditi maturati, ma non realizzati, che possono essere affrancati, sembrerebbe che le norme in discorso siano indirizzate verso quei contribuenti che, in linea di massima, detengono le attività finanziarie da tempo (c.d. cassetisti).

Oltre a quanto precede, è opportuno tenere conto di come influisce l'apertura di una successione sul costo fiscale degli strumenti finanziari in argomento.



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Per quanto riguarda le partecipazioni, l'art. 68 comma 6 del TUIR stabilisce che, in caso di successione, si assume come costo (ai fini del capital gain) il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione determinabile in base ai criteri di cui all'art. 9 del medesimo TUIR.

In particolare, per i titoli negoziati nei mercati regolamentati italiani ed esteri il valore normale è determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo mese, intendendosi il periodo che va dal giorno di riferimento allo stesso giorno del mese solare precedente.

Se i titoli sono stati dichiarati ai fini dell'imposta sulle successioni, ancorché l'imposta non sia poi in concreto dovuta, si deve fare riferimento a questi criteri.

Riguardo agli eredi, si ricorda che il valore normale non è automaticamente assunto quale nuovo costo o valore fiscale "storico" della partecipazione. Infatti, ai sensi dell'art. 68 comma 6 del TUIR, la plusvalenza conseguita dall'erede tramite la cessione di una partecipazione già rivalutata dal de cuius deve essere computata sottraendo al corrispettivo di vendita il valore dichiarato nella denuncia di successione.

In ordine a questa disciplina, si segnala anche la sentenza della Corte di Cassazione n. 10298/2019, la quale ha disconosciuto il diritto al rimborso dell'imposta sostitutiva per gli eredi di un contribuente che, prima del decesso, aveva optato per la rideterminazione dei valori di acquisto delle proprie partecipazioni e versato tale imposta.

Venendo agli OICR, l'art. 26-quinquies comma 6 del DPR 600/73 e l'art. 10-ter comma 3 della L. 77/83 stabiliscono che sono considerate "cessioni" anche i trasferimenti delle relative quote o azioni a rapporti di custodia, amministrazione o gestione intestati a soggetti diversi dagli intestatari dei rapporti di provenienza che avvengano a causa di successione o donazione.

Come specificato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 19/2013, "i trasferimenti di quote o azioni di organismi di investimento a rapporti di custodia, amministrazione o gestione intestati a soggetti diversi dagli intestatari dei rapporti di provenienza sono da



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

considerare fattispecie fiscalmente rilevanti ai fini dell'applicazione della ritenuta sui redditi di capitale. Non sussiste più l'eccezione, prevista dal testo precedentemente vigente, relativa ai trasferimenti che avvengano a causa di successione o donazione”.

Pertanto, per gli OICR, la tassazione, in sede di trasferimento delle quote o azioni a seguito di successione, è effettuata sulla base della differenza tra il valore delle quote o azioni alla data di apertura della successione e il costo medio ponderato appartenuto al de cuius.

Sulla base di quanto precede, quindi, sembrerebbe che l'affrancamento dei redditi di cui all'art. 44 comma 1 lett. g) del TUIR sia sempre conveniente (al superamento della soglia del 54% di cui si è detto) in caso di OICR caduti in successione, perché l'onere dell'imposta sostitutiva del 26% verrebbe sterilizzato.

### 9. Dichiarazione IMU 2022 prorogata al 30/06/2023

L'art. 3 comma 1 del DL 198/2022 (c.d. decreto “Milleproroghe”) ha differito ulteriormente **al 30 giugno 2023** il termine per la presentazione della dichiarazione IMU 2022 (relativa all'anno 2021), fissato dall'art. 35 comma 4 del DL 73/2022 al 31 dicembre 2022 .

In virtù del rinvio recato dal citato art. 35 comma 4 (modificato dall'art. 3 comma 1 del DL 198/2022) a entrambi i commi 769 e 770 dell'art. 1 della L. 160/2019, tale proroga riguarda non solo la dichiarazione IMU “generica”, ma anche quella prevista per gli enti non commerciali.

Con la proroga, dunque, viene fatto coincidere il termine (differito) per la dichiarazione IMU 2022 (relativa agli immobili il cui possesso ha avuto inizio nel corso del 2021 e alle variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta per il 2021) con quello di scadenza naturale della dichiarazione IMU 2023 (relativa invece a immobili il cui possesso ha avuto inizio nel 2022 o a variazioni rilevanti per la determinazione dell'IMU dovuta per il 2022).



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Rimangono salve, in ogni caso, le previsioni che circoscrivono la portata degli obblighi dichiarativi. Anzitutto, l'obbligo di dichiarazione non riguarda le circostanze comunque conoscibili autonomamente dal Comune, ad esempio mediante una verifica catastale (come confermato da ultimo anche dalle istruzioni per la compilazione della dichiarazione allegate al DM 29 luglio 2022, che individua, specularmente, le circostanze che vanno invece dichiarate).

Inoltre, a norma dell'art. 1 comma 769 della L. 160/2019, per i soggetti diversi dagli enti non commerciali, la dichiarazione IMU ha effetto anche per gli anni successivi, salvo che siano intervenute circostanze sopravvenute da cui consegua un diverso ammontare dell'IMU da versare.

A ciò fa tuttavia eccezione quanto disposto, per gli enti non commerciali, dall'art. 1 comma 770 della L. 160/2019, che prevede che la dichiarazione IMU debba essere presentata ogni anno, indipendentemente dal verificarsi di variazioni che influiscano sulla determinazione dell'imposta dovuta. Pertanto, per tali soggetti sussiste, in ogni caso, un duplice obbligo dichiarativo da assolvere entro il 30 giugno 2023, in riferimento alle dichiarazioni IMU 2022 (per l'anno 2021) e 2023 (per l'anno 2022).

Si richiama altresì che, per i soggetti "ordinari", a partire dalla dichiarazione IMU 2022, debutta il nuovo modello allegato al citato DM 29 luglio 2022, che ha sostituito quello previgente di cui al DM 30 ottobre 2012. Per gli enti non commerciali, invece, continua a rimanere valido il modello recato dal DM 26 giugno 2014.

La dichiarazione IMU "generica" di cui all'art. 1 comma 769 della L. 160/2019 va presentata al Comune sul cui territorio insistono (interamente o prevalentemente) gli immobili dichiarati, e può essere trasmessa alternativamente in modalità cartacea o telematica (art. 6 del DM 29 luglio 2022).

In particolare, la dichiarazione "cartacea" può avvenire:

- con consegna a mano presso l'ufficio protocollo del Comune (che rilascia una ricevuta di consegna);





# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

- a mezzo posta, con raccomandata senza ricevuta di ritorno, in busta chiusa recante la dicitura “Dichiarazione IMU/IMPi 20\_\_” indirizzata all’ufficio tributi del Comune (in tal caso, la data di presentazione della dichiarazione si identifica con quella di spedizione della stessa);

- mediante trasmissione a mezzo PEC.

Sarà comunque opportuno verificare se siano state previste dal Comune, mediante regolamento, altre modalità di trasmissione della dichiarazione cartacea più adeguate alle proprie esigenze organizzative (modalità delle quali il Comune deve dare informazione ai contribuenti, ex art. 6 comma 4 del DM 29 luglio 2022).

La spedizione della dichiarazione può inoltre essere effettuata anche dall’estero, per mezzo di lettera raccomandata o altro mezzo equivalente che permetta di riscontrare con certezza la data di spedizione (da identificare con la data di presentazione della dichiarazione).

In alternativa, la dichiarazione IMU può essere presentata in modalità telematica, utilizzando i servizi telematici Entratel o Fisconline, direttamente dal contribuente oppure da un soggetto abilitato incaricato della trasmissione telematica ex art. 3 comma 3 del DPR 322/98.

Per gli enti non commerciali, invece, a norma dell’art. 1 comma 770 della L. 160/2019, la dichiarazione va presentata esclusivamente con modalità telematica.

### 10. Bonus mobili 2022

L’art. 1 comma 277 della L. 29 dicembre 2022 n. 197 (legge di bilancio 2023) aumenta da 5.000 euro a **8.000 euro** il limite di spesa detraibile del c.d. “bonus mobili” nella misura del 50%, di cui all’art. 16 comma 2 del DL 63/2013, per le spese sostenute nel 2023. Restano invariate tutte le altre condizioni per poter beneficiare della detrazione IRPEF in argomento.

Il “bonus mobili”, quindi, continua a rimanere collegato a determinati interventi di recupero edilizio e in particolare ai seguenti interventi edilizi, anche realizzati in economia:



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

- manutenzione ordinaria, di cui alla lett. a) dell'art. 3 del DPR 380/2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale;
- manutenzione straordinaria, di cui alla lett. b) dell'art. 3 del DPR 380/2001, effettuati su singole unità immobiliari residenziali e su parti comuni di edificio residenziale;
- restauro e risanamento conservativo, di cui alla lett. c) dell'art. 3 del DPR 380/2001, effettuati su singole unità immobiliari residenziali e sulle parti comuni di edificio residenziale;
- ristrutturazione edilizia, di cui alla lett. d) dell'art. 3 del DPR 380/2001, effettuati su singole unità immobiliari residenziali e sulle parti comuni di edificio residenziale (vi rientrano quelli di demolizione e successiva ricostruzione con una volumetria inferiore rispetto a quella preesistente; cfr. risposte a interpello nn. 265/2019 e 210/2019);
- interventi necessari a ricostruzione o ripristino dell'immobile danneggiato dopo eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- di restauro, di risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, di cui alle lett. c) e d) dell'art. 3 del DPR 380/2001, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro 18 mesi dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile (circ. Agenzia delle Entrate n. 28/2022).

La detrazione spetta a condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati a partire dal 1° gennaio dell'anno precedente a quello dell'acquisto. Quindi, per beneficiare del bonus mobili:

- per le spese sostenute nell'anno 2023, gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui si è detto devono essere iniziati dal 1° gennaio 2022;
- per le spese sostenute nell'anno 2022, gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui si è detto devono essere iniziati dal 1° gennaio 2021.

A seguito alle novità introdotte dalla legge di bilancio 2023, la detrazione nella misura del 50% è calcolata su un importo massimo di spesa pari a 10.000 euro fino al 31 dicembre 2020, 16.000 euro dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021, 10.000 euro dal 1° gennaio



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

2022 al 31 dicembre 2022, 8.000 euro dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023, 5.000 euro dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2024, indipendentemente dall'ammontare delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Il limite è riferito alla singola unità immobiliare, comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune dell'edificio oggetto dei lavori edilizi, prescindendo dal numero dei contribuenti che partecipano alla spesa (circ. Agenzia delle Entrate n. 29/2013).

Il "bonus mobili" può quindi "moltiplicarsi" in caso di acquisto di mobili ed elettrodomestici destinati all'arredo di più unità immobiliari oggetto dei suddetti interventi di recupero edilizio. Al riguardo, rilevano le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi (circ. Agenzia delle Entrate n. 28/2022). Nel caso siano stati acquistati mobili ed elettrodomestici in connessione con lavori di recupero edilizio effettuati ad esempio nel 2014, a fronte di nuovi interventi di recupero sullo stesso immobile iniziati nel 2022 è possibile fruire nuovamente del bonus mobili per le spese sostenute nel 2022 o nel 2023 per l'acquisto di mobili/elettrodomestici (circ. n. 28/2022, p. 89).

In altre parole, nel rispetto dei requisiti richiesti dal comma 2 dell'art. 16 del DL 63/2013 con riguardo alla data di inizio degli interventi di recupero edilizio, è teoricamente possibile beneficiare più volte del bonus mobili in relazione alla stessa unità immobiliare ove gli interventi di recupero cui l'agevolazione si collega siano diversi.

Se gli interventi edilizi sono iniziati nell'anno 2020, inoltre, è possibile beneficiare del bonus mobili con riguardo alle spese sostenute nell'anno 2020, ma anche a quelle sostenute nel 2021. In tale caso, si deve tener conto, per la verifica del limite di spesa di 16.000 euro, delle eventuali spese già sostenute nell'anno 2020 se collegate ai medesimi interventi edilizi. Allo stesso modo, se gli interventi edilizi sono iniziati nel 2022, il bonus mobili può compere in relazione alle spese sostenute negli anni 2022 e 2023. È evidente che, ove nel 2022 sia già stato raggiunto il limite di spesa detraibile di 10.000 euro, la detrazione non



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

potrà più competere con riguardo alle spese sostenute nel 2023 (in quanto il limite massimo di spesa è stabilito a 8.000 euro).

### **11. Detrazione 50% IVA sull'acquisto di immobili ad alta efficienza energetica**

La detrazione dall'IRPEF del 50% dell'IVA pagata nel corso del 2023 per l'acquisto, sempre nel corso del 2023, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute da organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) immobiliari o dalle imprese che le hanno costruite, è cumulabile con il bonus casa acquisti di cui all'art. 16-bis comma 3 del TUIR o con il sismabonus acquisti di cui all'art. 16 comma 1-septies del DL 63/2013, così come è cumulabile con il "bonus acquisti box auto" di cui all'art. 16-bis comma 1 lett. d) del TUIR, a condizione però, secondo l'Agenzia delle Entrate, che l'acquisto del box auto di nuova realizzazione, presso l'impresa che lo ha realizzato, sia contestuale a quello dell'unità abitativa cui è pertinenziale.

L'agevolazione, introdotta per le spese di acquisto sostenute "entro il 31 dicembre 2023" dal comma 76 dell'art. 1 della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023), replica la disciplina che era stata introdotta dal comma 56 dell'art. 1 della L. 208/2015 per le spese di acquisto sostenute negli anni 2016 e 2017.

### **12. Proroga agevolazioni prima casa per under 36**

La legge di bilancio 2023 estende di un ulteriore anno l'applicabilità dell'agevolazione prima casa "giovani", per gli atti di acquisto immobiliare degli "under 36" con ISEE inferiore a 40.000 euro.

Modificando l'art. 64 comma 9 del DL 73/2021, l'art. 1 comma 74 lett. c) della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023) estende l'operatività delle c.d. agevolazioni "prima casa under 36" fino al 31 dicembre 2023.



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Si ricorda che, come illustrato nell'apposita Scheda di aggiornamento, l'art. 64 commi 6-11 del DL 73/2021 ha introdotto una nuova agevolazione per l'acquisto della "prima casa" di abitazione, per i soggetti di età inferiore a 36 anni, con ISEE non superiore a 40.000 euro.

L'agevolazione consiste:

- nell'esenzione dalle imposte d'atto (imposta di registro, imposta ipotecaria e imposta catastale) e, per gli atti imponibili a IVA, in un credito d'imposta pari all'IVA corrisposta in relazione all'acquisto medesimo;
- nell'esenzione dall'imposta sostitutiva sui mutui erogati per l'acquisto, la costruzione, la ristrutturazione degli immobili agevolati.

Il beneficio si applica limitatamente ai trasferimenti operati a favore di soggetti che soddisfino entrambe le seguenti condizioni:

- non abbiano ancora compiuto 36 anni di età nell'anno in cui l'atto è rogitato;
- abbiano un indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) non superiore a 40.000 euro annui.

Per poter applicare il beneficio previsto dall'art. 64 commi 6-10 del DL 73/2021, devono sussistere, oltre alle condizioni sopra indicate, tutte le condizioni previste per l'acquisto della "prima casa" dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86.

Ora, la legge di bilancio 2023 estende di altri 12 mesi l'applicabilità temporale dell'agevolazione (che era già stata prorogata dalla legge di bilancio 2022, rispetto al termine originario). La norma originaria prevedeva, in verità, che il beneficio trovasse applicazione agli atti stipulati tra il 26 maggio 2021 (data di entrata in vigore del DL "Sostegni-bis") e il 30 giugno 2022.

Poi, l'art. 1 comma 151 lett. b) della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022) aveva esteso il periodo di applicabilità del beneficio fino al 31 dicembre 2022.

Ora, l'art. 1 comma 74 lett. c) della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023) estende il termine finale al 31 dicembre 2023.



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Nell'ambito delle misure a sostegno dell'acquisto della casa di abitazione da parte di giovani, l'art. 1 comma 74 lett. b) della legge di bilancio 2023 proroga al 31 marzo 2023 il termine per l'accesso "speciale" al Fondo di garanzia prima casa, previsto all'art. 64 comma 3 del DL 73/2021.

Il Fondo di garanzia per la prima casa, istituito dall'art. 1 comma 48 lett. c) della L. 147/2013 e attuato per mezzo del DM 31 luglio 2014, è destinato alla concessione di garanzie a prima richiesta su mutui ipotecari di ammontare non superiore a 250.000 euro, erogati a favore di mutuatari per l'acquisto e per interventi di ristrutturazione e accrescimento dell'efficienza energetica di unità immobiliari, site sul territorio nazionale, da adibire ad abitazione principale del mutuatario. Nel regime ordinario la garanzia del Fondo è concessa nella misura del 50% della quota capitale.

Con la proroga in legge di bilancio, fino al 31 marzo 2023, la misura massima della garanzia concedibile dal Fondo è elevata all'80% della quota capitale:

- per le giovani coppie o i nuclei familiari monogenitoriali con figli minori, i conduttori di alloggi di proprietà degli Istituti autonomi per le case popolari e i giovani che non hanno compiuto 36 anni di età, con ISEE non superiore a 40.000 euro annui;
- relativamente a finanziamenti con limite di finanziabilità (ossia il rapporto tra importo del finanziamento e prezzo d'acquisto dell'immobile) superiore all'80%.

È prorogata anche la disposizione che consente l'operatività della garanzia all'80% anche quando il tasso effettivo globale (TEG) sia superiore al tasso effettivo globale medio (TEGM) per le domande presentate dal 1° dicembre 2022 al 31 marzo 2023 che rispettino le condizioni di cui al primo periodo dell'art. 64 comma 1 del DL 73/2021.

Inoltre, l'art. 1 comma 74 lett. a) della L. 197/2022, modificando l'art. 64 comma 1 del DL 25 maggio 2021 n. 73, proroga al 31 dicembre 2023 l'accesso straordinario al Fondo di solidarietà per i mutui prima casa (c.d. "Fondo Gasparrini", funzionale alla sospensione dei



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

mutui prima casa) e, in particolare, le misure recate dall'art. 54 comma 1 del DL 17 marzo 2020 n. 18 (Per approfondimenti, si veda la circolare per la clientela n. 57/2022).

### **13. Buoni benzina 2023 detassati**

Per effetto dell'art. 1 comma 1 del DL 14 gennaio 2023 n. 5 (c.d. DL "Trasparenza"), pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 11 del 14 gennaio, il valore dei buoni benzina riconosciuti dal datore di lavoro ai dipendenti non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente nel limite di 200 euro per tutto il 2023.

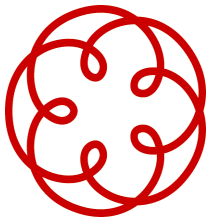
Nessuna modifica viene invece prevista in merito alla soglia di non imponibilità dei fringe benefit, che per il 2023 torna quindi alla misura "ordinaria" di 258,23 euro (incrementata a 3.000 euro per il 2022).

L'art. 1 comma 1 del DL 5/2023 stabilisce che, "fermo restando quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, terzo periodo" del TUIR, "il valore dei buoni benzina o di analoghi titoli per l'acquisto di carburanti ceduti dai datori di lavoro privati ai lavoratori dipendenti, nel periodo dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023, non concorre alla formazione del reddito del lavoratore, se di importo non superiore a euro 200 per lavoratore".

Viene quindi, in sostanza, estesa al 2023 la disciplina di favore in precedenza prevista dall'art. 2 del DL 21/2022, secondo il quale "per l'anno 2022, l'importo del valore di buoni benzina o analoghi titoli ceduti dai datori di lavoro privati ai lavoratori dipendenti per l'acquisto di carburanti, nel limite di euro 200 per lavoratore, non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell'articolo 51, comma 3" del TUIR.

Con riguardo al bonus carburante 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti principalmente con la circolare n. 27/2022. Tali chiarimenti si ritengono applicabili, per quanto compatibili, anche con riferimento al bonus carburante 2023.

Considerato l'analogo riferimento ai "datori di lavoro privati", anche la nuova disposizione riguarda i datori di lavoro che operano nel "settore privato", come individuato, per esclusione, nella circolare n. 28/2016. Rientrano quindi nell'ambito di applicazione della



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

norma gli enti pubblici economici e, tra gli altri, anche i soggetti che non svolgono un'attività commerciale e i lavoratori autonomi, sempre che dispongano di propri lavoratori dipendenti (cfr. anche risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 15/2022).

Quanto all'ambito oggettivo, i buoni benzina sono erogazioni corrisposte dai datori di lavoro privati ai propri lavoratori dipendenti per i rifornimenti di carburante per l'autotrazione (es. benzina, gasolio, GPL e metano). Secondo l'Agenzia, rientra nel beneficio anche l'erogazione di buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici.

In merito all'individuazione dei lavoratori dipendenti destinatari dei buoni benzina, anche la nuova disposizione agevolativa non effettua espressamente delle distinzioni e non pone alcun limite reddituale per l'ammissione al beneficio.

Inoltre, considerato il generico riferimento della norma ai "lavoratori dipendenti", secondo l'Agenzia rileva la tipologia di reddito prodotto, ossia quello di lavoro dipendente.

Con riferimento al profilo della tassazione lato dipendente, la nuova norma del DL 5/2023 dispone che resta fermo quanto previsto dall'art. 51 comma 3, terzo periodo, del TUIR, secondo cui non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore, nel periodo d'imposta, a 258,23 euro; se il valore in questione è superiore a detto limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

Secondo i precedenti chiarimenti dell'Agenzia, il bonus carburante rappresenta un'agevolazione ulteriore e autonoma rispetto al limite di 258,23 euro previsto dal citato art. 51 comma 3 del TUIR, circostanza che sembra avvalorata anche dalla nuova formulazione letterale della norma.

Ne consegue che, per il 2023, al fine di fruire dell'esenzione da imposizione, i beni e i servizi erogati dal datore di lavoro a favore di ciascun lavoratore dipendente possono raggiungere un valore di 200 euro per uno o più buoni benzina ed un valore di 258,23 euro per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni benzina).





# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Sotto il profilo del reddito d'impresa, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, non rientrando nelle ipotesi di cui all'art. 100 comma 1 del TUIR, il costo connesso all'acquisto dei buoni carburante in esame è integralmente deducibile dal reddito d'impresa a norma dell'art. 95 del TUIR, sempreché l'erogazione di tali buoni sia, comunque, riconducibile al rapporto di lavoro e, per tale motivo, il relativo costo possa qualificarsi come inerente.

### **14. Prestazioni occasionali con nuove regole**

L'art. 1 commi da 342 a 354 della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023) riformula il regime delle prestazioni occasionali ex art. 54-bis del DL 50/2017, estendendone l'ambito di applicazione con particolare riguardo al contratto di prestazione occasionale. Inoltre, viene introdotto un istituto ad hoc per la fruizione di prestazioni agricole di lavoro subordinato occasionale a tempo determinato riferite ad attività stagionali.

Innanzitutto, l'art. 1 comma 342 della L. 197/2022 interviene sui limiti "generali" delle prestazioni occasionali dettati dal comma 1 dell'art. 54-bis, aumentando da 5.000 a 10.000 euro la soglia prevista per i compensi di cui all'art. 54-bis comma 1 lett. b) del DL 50/2017, che rappresenta il limite annuale fissato per i compensi erogabili da ciascun soggetto utilizzatore per la totalità dei prestatori; in pratica, dal 1° gennaio 2023 ogni utilizzatore potrà erogare complessivamente compensi per prestazioni occasionali fino a 10.000 euro. Restano invariati gli altri limiti economici dettati dal comma 1 dell'art. 54-bis che, come precisato dalla legge di bilancio 2023, trovano applicazione anche per le attività lavorative di natura occasionale svolte nell'ambito delle attività di discoteche, sale da ballo, night-club e simili con codice ATECO 93.29.1.

La norma in esame interviene poi sui limiti di utilizzo del contratto di prestazione occasionale di cui all'art. 54-bis comma 14 del DL 50/2017, disponendo un ampliamento generalizzato del limite relativo alla forza lavoro, in virtù del quale potranno accedere al contratto di prestazione occasionale tutti gli utilizzatori che abbiano alle proprie dipendenze fino a 10 (invece di 5) lavoratori subordinati a tempo indeterminato.



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

L'innalzamento del limite della forza lavoro a 10 lavoratori subordinati a tempo indeterminato vale anche per le aziende alberghiere e le strutture ricettive che operano nel settore del turismo (in favore delle quali, in precedenza, il limite era di 8 lavoratori), per le quali viene altresì abrogato il riferimento al ricorso del contratto di prestazione occasionale esclusivamente per le attività lavorative rese da lavoratori appartenenti a determinate categorie di soggetti (ad esempio, studenti, pensionati, ecc.).

Inoltre, l'art. 1 comma 343 introduce un regime sperimentale ad hoc valido nel biennio 2023-2024 per le aziende del settore agricolo, le quali vengono conseguentemente escluse dalla possibilità di utilizzare il contratto di prestazione occasionale, a prescindere dalla tipologia di prestatore impiegato (come per il settore turistico, anche per le aziende agricole le prestazioni in esame potevano essere rese solo da specifiche categorie di soggetti).

In particolare, viene prevista la possibilità di instaurare, con particolari categorie di lavoratori, rapporti di lavoro agricolo occasionale a tempo determinato riferito ad attività di natura stagionale (per approfondimenti, si veda la circolare per la clientela n. 57/2022).

Le prestazioni agricole di lavoro subordinato occasionale riguardano attività di natura stagionale non superiori a 45 giornate annue per singolo lavoratore e devono essere rese da particolari categorie di soggetti – tra cui studenti under 25, disoccupati, detenuti, ecc. – che dovranno autocertificare al datore di lavoro la propria condizione. Non potranno accedere a tale strumento i datori di lavoro agricoli che non rispettano il contratto collettivo nazionale e provinciale stipulato dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Per ricorrere alle prestazioni in esame occorre inviare al Centro per l'impiego, prima dell'inizio della prestazione, la comunicazione obbligatoria ex art. 9-bis del DL 510/1996, ai fini della quale i 45 giorni di prestazione massima consentita si computano prendendo in considerazione esclusivamente le presunte giornate di effettivo lavoro e non la durata in sé del contratto, che potrà avere un arco temporale di vigenza massima pari a 12 mesi.



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Il compenso percepito dal prestatore agricolo si basa sulla retribuzione stabilita dai contratti collettivi nazionali e provinciali stipulati dalle organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative su base nazionale e dovrà essere erogato direttamente dal datore di lavoro con strumenti tracciabili, ai sensi dell'art. 1 comma 910-913 della L. 205/2017).

Il datore di lavoro dovrà effettuare all'INPS il versamento della contribuzione unificata previdenziale e assistenziale agricola, comprensiva di quella contrattuale, dovuta sui compensi erogati, nella misura di aliquota prevista dall'art. 1 comma 45 della L. 220/2010 per i territori svantaggiati, entro il giorno 16 del mese successivo al termine della prestazione. Inoltre, l'emissione del LUL potrà essere unica e dovuta alla scadenza del rapporto, fermo restando che i compensi potranno essere erogati anche anticipatamente per settimana, quindicina o mese (si veda "In arrivo il nuovo sistema di prestazioni occasionali in agricoltura" del 22 dicembre 2022).

### **15. Modifiche alla disciplina del cd. "super bonus"**

Se originariamente la disciplina del superbonus prevedeva un'unica aliquota di detrazione, il 110%, con l'ampliamento della finestra temporale di applicazione della disciplina agevolativa per determinati interventi sino al 2025, sono state previste aliquote di detrazione che progressivamente si riducono (70% per le spese sostenute nell'anno 2024 e 65% per quelle sostenute nell'anno 2025).

Con l'art. 1 comma 894 della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023), l'aliquota del 110% del superbonus relativa alle spese sostenute nel 2023 viene ridotta, in taluni casi, al 90%. La riduzione dal 110% al 90%, tuttavia, non riguarda tutte le spese sostenute nell'anno 2023, ma soltanto quelle relative a determinate tipologie di interventi agevolati. Sono state inoltre introdotte norme transitorie volte a salvaguardare gli interventi con titoli edilizi abilitativi già presentati (per i quali anche per il 2023 è applicabile l'aliquota del 110%), tale per cui il quadro applicativo vigente risulta a dir poco frastagliato.

Nei casi in cui compete il superbonus, con riguardo a tutte le tipologie di interventi agevolati l'agevolazione rimane del 110% per le spese sostenute sino al 31 dicembre 2022.



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

Per le spese sostenute nell'anno 2023, la misura del superbonus, ove spettante, può essere del 110%, oppure del 90%, a seconda della tipologia di intervento agevolato.

In seguito alle disposizioni contenute nell'art. 1 comma 894 della legge di bilancio per il 2023, la misura del 110% si applica sulle spese sostenute nell'anno 2023 in relazione ai seguenti interventi agevolati:

- interventi di demolizione e ricostruzione, relativi a edifici condominiali, oppure a edifici interamente posseduti da persone fisiche e composti da due a quattro unità immobiliari, per i quali la richiesta di rilascio del permesso di costruire sia stata presentata entro il 31 dicembre 2022;
- interventi diversi da quelli di demolizione e ricostruzione, relativi a edifici interamente posseduti da persone fisiche e composti da due a quattro unità immobiliari, per i quali la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) sia stata presentata entro il 25 novembre 2022;
- interventi diversi da quelli di demolizione e ricostruzione, relativi a edifici condominiali (ivi compresi gli interventi “trainati” effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari che compongono l’edificio), per i quali la delibera assembleare che approva i lavori sia stata adottata entro il 24 novembre 2022 (se la delibera assembleare che approva i lavori è stata adottata entro il 18 novembre 2022, la CILAS poteva essere presentata entro il 31 dicembre 2022, mentre se la delibera è stata adottata tra il 19 e il 24 novembre 2022, la CILAS doveva essere stata presentata entro il 25 novembre 2022);
- interventi, effettuati da persone fisiche, relativi a edifici unifamiliari o a unità “indipendenti e autonome” site in edifici plurifamiliari, che, alla data del 30 settembre 2022 sono stati completati per almeno il 30% dell’intervento complessivo. Il superbonus del 110% compete per le spese sostenute fino al 31 marzo 2023.

Con riguardo agli interventi effettuati da “enti del Terzo settore”, di cui alla lett. d-bis) dell’art. 119 comma 9 del DL 34/2020 (ONLUS, ODV e APS iscritte negli appositi registri), per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2023 l’aliquota del 110% compete alle medesime condizioni (delibera e data di deposito CILAS) previste per i condomini e gli immobili fino a quattro unità posseduti da un unico soggetto.



# STUDIO

## Dott. Simone Sebastiani

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

La detrazione al 110%, invece, compete per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2025 se gli ETS hanno per oggetto immobili riconducibili alle categorie catastali B/1, B/2 o D/4 e, in capo all'ente, sussistono i requisiti soggettivi e di titolo di possesso o detenzione di cui al comma 10-bis dell'art. 119 del DL 34/2020 (in questo caso non ci sono paletti in termini di date della delibera e CILAS).

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2023, infine, l'aliquota del 110% spetta per gli interventi effettuati da IACP ed "enti equivalenti" (ivi compresi gli interventi "trainati" effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari che compongono l'edificio) oppure dalle cooperative di cui alla lett. d) dell'art. 119 comma 9 del DL 34/2020: sempre per le spese sostenute fino al 30 giugno 2023, mentre per le spese sostenute dal 1° luglio 2023 al 31 dicembre 2023 se alla data del 30 giugno 2023 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo.

### **16. Estromissione dell'immobile dell'imprenditore individuale**

L'art. 1 comma 106 della L. 29 dicembre 2022 n. 197 (legge di bilancio 2023) ha riaperto le disposizioni per l'estromissione agevolata dei beni immobili strumentali dell'imprenditore individuale, posseduti al 31 ottobre 2022, fissando quale finestra temporale per l'estromissione il periodo che va dal 1° gennaio 2023 al 31 maggio 2023. Gli effetti dell'operazione retroagiscono al 1° gennaio 2023.

La nuova disciplina richiama quella prevista dall'art. 1 comma 121 della L. 208/2015 (legge di stabilità 2016), prevedendo un'imposizione sostitutiva dell'8% sulle plusvalenze che emergono a seguito dell'operazione.

I soggetti interessati dalle disposizioni agevolative in commento sono tenuti a versare le imposte sostitutive dovute per il 60% entro il 30 novembre 2023 e per il rimanente 40% entro il 30 giugno 2024.

Per beneficiare dell'estromissione agevolata è necessario rispettare condizioni legate sia al profilo dei soggetti beneficiari, sia alla natura degli immobili estromessi.



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

In primo luogo, l'estromissione agevolata riguarda unicamente gli imprenditori individuali. Sono, quindi, esclusi gli esercenti arti o professioni, le società (che possono, però, beneficiare dell'agevolazione "parallela" per l'assegnazione di beni) e gli enti non commerciali, anche se esercitano attività imprenditoriali.

Mutuando nell'attuale contesto le indicazioni della circ. Agenzia delle Entrate n. 26/2016 (cap. IV, Parte I, § 1), possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori individuali che risultano in attività sia alla data del 31 ottobre 2022 (data alla quale gli immobili strumentali devono risultare posseduti dall'imprenditore), sia alla data del 1° gennaio 2023 (data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione).

L'agevolazione non compete, invece, all'imprenditore individuale che, pur rivestendo tale qualifica alla data del 31 ottobre 2022, abbia cessato la propria attività d'impresa prima del 1° gennaio 2023, in quanto in quel caso il presupposto per l'attribuzione del bene alla sfera patrimoniale privata si è già verificato.

Ai fini dell'agevolazione non rileva il regime contabile adottato, che può quindi essere ordinario o semplificato.

Per i contribuenti in regime forfetario, o che transitano al regime forfetario dal 1° gennaio 2023, l'agevolazione non riveste un interesse particolare, posto che già le regole di determinazione del reddito del regime sono tali per cui non rilevano, tra i proventi da assoggettare alle percentuali di redditività, le plusvalenze, per cui l'estromissione avviene già "fisiologicamente" senza imposizione diretta, senza alcuna necessità di ricorrere a norme agevolative.

Per ciò che concerne i beni, l'estromissione agevolata può indistintamente riguardare gli immobili strumentali per natura e gli immobili strumentali per destinazione. Non possono, invece, essere estromessi in modo agevolato né gli immobili "merce", né gli immobili che, pur se appartenenti all'impresa, non sono strumentali.

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate n. 26/2016 (cap. IV, Parte I, § 2), non rientrano tra i beni agevolabili gli immobili di civile abitazione (classati nelle categorie del



## **STUDIO** **Dott. Simone Sebastiani**

DOTTORE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE DEI CONTI  
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE

[www.sebastianicommercialisti.it](http://www.sebastianicommercialisti.it)

gruppo A, fatta eccezione per la categoria A/10) utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa e per le esigenze personali o familiari dell'imprenditore.

Il regime di estromissione agevolata riguarda i beni immobili posseduti al 31 ottobre 2022 e che a tale data presentano il requisito della strumentalità, e che risultano posseduti anche alla data del 1° gennaio 2023.

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate n. 26/2016 (cap. IV, Parte I, § 2), se tra le due date l'immobile strumentale viene a qualsiasi titolo concesso in uso a terzi, non viene meno l'agevolazione.

In base a quanto in precedenza chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate n. 188/2008, l'agevolazione non spetta, invece, con riferimento agli immobili posseduti in forza di contratti di leasing, in quanto l'agevolazione ne presuppone il possesso in forza della proprietà o di altro diritto reale. In questo caso, quindi, i benefici spettano solo se l'immobile è stato riscattato entro il 31 ottobre 2022.

Il regime agevolativo in questione, oltre a stabilire un'imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP pari all'8%, consente anche la possibilità di determinare la plusvalenza emergente dall'estromissione, ordinariamente determinata come differenza tra il valore normale dell'immobile all'atto dell'estromissione e il suo costo fiscalmente riconosciuto, assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale.

Lo studio rimane a disposizione per ogni eventuale approfondimento.

Cordiali saluti.

Studio Dott. Sebastiani