

LEGGE DI BILANCIO 2023: INDICAZIONI PER LE IMPRESSE E I PROFESSIONISTI

Si esaminano le ulteriori disposizioni introdotte dalla Legge di Bilancio 2023 a favore di imprese ed esercenti arti e professioni

Informativa n. 5/2023

Riferimenti normativi Legge n. 197 del 29/12/2022 pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29/12/2022, c.d. "Legge di Bilancio 2023"



Con la presente Informativa vengono esaminate le ulteriori disposizioni introdotte a favore di imprese ed esercenti arti e professioni dalla c.d. “Legge di bilancio 2023” in vigore dall’1/01/2023 oltre a quelle già esaminate nell’Informativa Unistudio n. 4/2023.

Crediti d’imposta per l’acquisto di energia elettrica e gas - proroga per il primo trimestre 2023

Viene prevista l’estensione anche per il primo trimestre 2023 dei crediti d’imposta a favore delle imprese per l’acquisto di energia elettrica e di gas naturale, dettagliatamente analizzati nelle Informative Unistudio n. 12/2022, 19/2022, 22/2022, 27/2022, 28/2022 33/2022, 36/2022, 44/2022 e 47/2022 alle quali si rinvia per una completa disamina.

In particolare, in presenza delle condizioni richieste con riferimento a ciascuna agevolazione, viene previsto:

- per le imprese energivore, un credito d’imposta pari al 45% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023;
- per le imprese non energivore, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, un credito d’imposta pari al 35% della spesa sostenuta per l’acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023;
- per le imprese gasivore, un credito d’imposta pari al 45% della spesa sostenuta per l’acquisto di gas naturale consumato nel primo trimestre 2023;
- per le imprese non gasivore, un credito d’imposta pari al 45% della spesa sostenuta per l’acquisto del gas naturale consumato nel primo trimestre 2023.

Tali crediti d’imposta:

- dovranno essere utilizzati in compensazione nel modello F24, entro il 31/12/2023;
- potranno essere ceduti a terzi, a determinate condizioni; il cessionario dovrà comunque utilizzare i crediti d’imposta entro il 31/12/2023;
- non concorreranno alla formazione del reddito d’impresa e della base imponibile IRAP.

Viene stabilito uno specifico obbligo per il fornitore dell’impresa diversa dalle imprese a forte consumo di gas naturale/diversa dalle imprese c.d. “energivore”, beneficiaria del credito d’imposta che si rifornisca di gas naturale o energia elettrica, nel quarto trimestre 2022 e nel primo trimestre 2023, dal medesimo soggetto da cui si è rifornita nel quarto trimestre 2019.

In capo al fornitore, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta l’agevolazione, vi è l’onere di comunicare al cliente, a fronte di specifica richiesta:

- il calcolo dell’incremento di costo della componente energetica;
- l’ammontare del credito di imposta spettante per il primo trimestre 2023.

Si veda la seguente tabella di sintesi:

Imprese beneficiarie	Ammontare del credito di imposta	Base imponibile del credito di imposta	Requisito per beneficiare del credito di imposta	Utilizzo esclusivo in compensazione	Possibilità di cedere il credito
Imprese c.d. “energivore”	45%	Spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata <u>nel primo trimestre 2023</u>	I costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media dell’ultimo trimestre 2022, hanno subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% relativo al medesimo periodo dell’anno 2019	Si entro il 31/12/2023. Codice tributo da definire	- Si - Per intero Senza facoltà di successiva cessione fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario, imprese di assicurazione
Imprese a forte consumo di gas naturale	45%	Spese sostenute per l’acquisto del gas naturale <u>consumato nel</u>	Il prezzo di riferimento del gas naturale calcolato come media, riferita all’ultimo trimestre del	Si entro il 31/12/2023. Codice tributo da definire	Come sopra indicato

		<u>primo trimestre 2023</u> per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici	2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), ha subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019		
Imprese diverse dalle imprese c.d. "energivore" dotate di contatori di energia elettrica di potenza pari o superiore a <u>4.5 KW</u>	35%	Spese sostenute per l'acquisto della componente energetica effettivamente <u>utilizzata nel primo trimestre 2023</u>	Il prezzo dell'energia calcolato sulla base della media riferita all'ultimo trimestre 2022 ha subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019	Si entro il 31/12/2023. Codice tributo da definire	Come sopra indicato
Imprese diverse dalle imprese a forte consumo di gas naturale	45%	Spese sostenute per l'acquisto del gas consumato <u>nel primo trimestre 2023</u> per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici	Il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media riferita all'ultimo trimestre 2022 dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), ha subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019	Si entro il 31/12/2023. Codice tributo da definire	Come sopra indicato

Modifiche al regime c.d. "forfettario"

Con riferimento al regime agevolato c.d. "forfettario" viene disposto, a decorrere dall'1/01/2023:

- l'innalzamento a 85.000,00 euro (in luogo dei precedenti 65.000,00 euro) del limite di ricavi e compensi per poter accedere e permanere nel regime, calcolato sulla base dei ricavi e dei compensi relativi all'anno precedente, assunti applicando lo stesso criterio di computo (competenza/cassa) previsto dal regime fiscale e contabile applicato in quel periodo d'imposta;
- l'uscita dal regime "forfettario" nell'anno successivo nel caso di superamento degli 85.000,00 euro dei ricavi/compensi che non dovranno, comunque, essere superiori a 100.000,00 euro;
- l'uscita immediata dal regime "forfettario" nel caso in cui, in corso d'anno, i ricavi o i compensi percepiti superino il limite di 100.000,00 euro, con la conseguenza che:
 - ai fini delle imposte dirette, il reddito dell'intero anno sarà determinato secondo le modalità ordinarie;
 - ai fini IVA, sarà dovuta l'imposta a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del limite di 100.000,00 euro.

In conseguenza di quanto al punto a), esemplificando, un professionista che nel corso del 2022 ha incassato compensi per 70.000,00 euro potrà accedere nel 2023 al regime agevolato "forfettario", mentre con le regole in vigore fino al 31/12/2022 ciò gli sarebbe stato precluso.

Istituzione della “flat tax” incrementale

A favore delle persone fisiche esercenti attività d’impresa, arti o professioni, che non applicano il suddetto regime “forfetario” viene prevista, esclusivamente per il periodo di imposta 2023, in luogo della tassazione ordinaria, l’applicazione di un’imposta del 15% sostitutiva dell’IRPEF e delle relative addizionali ordinarie, sulla quota di reddito d’impresa o di lavoro autonomo (non del reddito complessivo quindi) maturato nel 2023 eccedente quello più elevato (decurtato del 5%) tra quelli prodotti nel triennio 2020-2022. In ogni caso il regime agevolato potrà essere applicato su un importo massimo di 40.000,00 euro.

Il reddito di impresa o di lavoro autonomo del 2023 potrà, pertanto, essere suddiviso in due parti: l’eventuale quota soggetta a imposta sostitutiva e il residuo soggetto a tassazione ordinaria.

Si precisa altresì che:

- essendo un’agevolazione spettante per il solo periodo di imposta 2023 gli acconti d’imposta (IRPEF e relative addizionali) per il periodo d’imposta 2024, ipotizzando l’adozione del metodo di computo storico degli acconti, dovranno essere calcolati senza tenere conto della disposizione agevolativa;
- la quota di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva rileva ai fini della definizione del requisito reddituale per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria.

In merito alla nuova disposizione sono attesi chiarimenti da parte dell’Agenzia delle Entrate sul fatto che:

- la condizione di non aver applicato il regime “forfetario” valga sia per il periodo d’imposta 2023 che per il triennio 2020-2022;
- l’agevolazione non dovrebbe applicarsi ai soci di società di persone e di associazioni professionali.

Incremento dei limiti di ricavi per la contabilità semplificata e liquidazioni trimestrali IVA

Viene previsto, a decorrere dal 2023, l’incremento dei limiti per l’adozione quale regime naturale della contabilità semplificata per le imprese commerciali esercitate da imprenditori individuali e società di persone (e enti non commerciali), come di seguito dettagliato:

- 500.000,00 euro, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi (in luogo dei precedenti 400.000,00 euro);
- 800.000,00 euro, per le imprese aventi per oggetto altre attività (in luogo dei precedenti 700.000,00 euro).

Pertanto, le imprese devono verificare se nell’anno 2022 è stato o meno superato il limite di 500.000,00 o 800.000,00 Euro.

Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attività occorre fare riferimento all’ammontare dei ricavi relativi all’attività prevalente, considerando prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizi nel caso in cui non sia effettuata una distinta annotazione dei ricavi.

In tema di liquidazioni IVA i nuovi limiti si riflettono anche sul volume d’affari (dell’anno precedente), il cui mancato superamento consente di optare per la liquidazione IVA trimestrale in luogo di quella mensile, maggiorando ogni singola liquidazione degli interessi dell’1%, come si seguito dettagliato:

Attività	Volume d’affari anno precedente
Prestazione di servizi	non superiore a 500.000,00 euro
Altre attività	non superiore a 800.000,00 euro

Proroga agevolazioni acquisto prima casa “under 36”

Per gli atti di acquisto a titolo oneroso della proprietà di “prime case”, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, o di acquisto o costitutivi della nuda proprietà, dell’usufrutto, dell’uso e dell’abitazione relativi alle stesse, è confermata l’**esenzione dall’imposta di registro e dalle imposte ipotecaria e catastale** se stipulati:

- a favore di soggetti che non hanno ancora compiuto trentasei anni di età nell’anno in cui l’atto è rogitato;
- che hanno un valore dell’ISEE non superiore a 40.000,00 Euro annui.

Per gli atti traslativi di cui sopra soggetti ad IVA, è attribuito agli acquirenti che non hanno ancora compiuto trentasei anni di età nell’anno in cui l’atto è stipulato e che hanno un valore dell’ISEE non superiore a 40.000,00 Euro annui, un credito d’imposta di ammontare pari all’IVA corrisposta in relazione all’acquisto.

Il credito d’imposta può alternativamente:

- essere portato in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;
- essere utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data dell'acquisto;
- essere utilizzato in compensazione nel modello F24.

I finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione di immobili ad uso abitativo per i quali ricorrono le condizioni sopra indicate e sempreché la sussistenza delle stesse risulti da dichiarazione della parte mutuataria resa nell'atto di finanziamento o allegata al medesimo, sono esenti dall'imposta sostitutiva delle imposte di registro, di bollo, ipotecarie e catastali e delle tasse sulle concessioni governative.

Le disposizioni in esame si applicano agli atti stipulati fino al 31/12/2023.

In caso di insussistenza delle condizioni per beneficiare delle agevolazioni o di decadenza dalle stesse, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura ordinaria e una sanzione del 30%.

Deducibilità costi "black list"

Con riferimento alle transazioni poste in essere con soggetti (imprese o professionisti) residenti o localizzati in Stati o territori considerati "non cooperativi" ai fini fiscali ai sensi della c.d. "black list" dell'Unione europea (attualmente composta da American Samoa, Anguilla, Bahamas, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad and Tobago, Turks and Caicos Islands, US Virgin Islands e Vanuatu) viene stabilito che:

- a) i costi derivanti da operazioni che hanno avuto concreta attuazione e che non eccedono il valore normale sono deducibili al pari di qualsiasi altro costo;
- b) i costi derivanti da operazioni che hanno avuto concreta attuazione e che eccedono il valore normale sono deducibili per l'eccedenza, a fronte della dimostrazione dell'effettivo interesse economico dell'operazione.

Le suddette disposizioni non si applicano nei confronti delle imprese estere controllate.

Viene altresì disposto l'obbligo di indicare separatamente nella dichiarazione dei redditi i costi di cui ai precedenti punti a) e b). In caso di omessa o incompleta indicazione dei costi è prevista una sanzione amministrativa pari al 10% dei medesimi, con un massimo di 50.000,00 euro.

Incremento delle aliquote di ammortamento per le imprese operanti nel commercio di prodotti di consumo al dettaglio

Per i periodi di imposta 2023-2027, viene disposto l'incremento dal 3% al 6% dell'aliquota di ammortamento dei fabbricati strumentali utilizzati per l'esercizio delle imprese operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio di seguito dettagliati:

- 47.11.10 (Ipermercati); 47.11.20 (Supermercati); 47.11.30 (Discount di alimentari); 47.11.40 (Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari); 47.11.50 (Commercio al dettaglio di prodotti surgelati); 47.19.10 (Grandi magazzini); 47.19.20 (Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici); 47.19.90 (Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari); 47.21 (Commercio al dettaglio di frutta e verdura in esercizi specializzati); 47.22 (Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne in esercizi specializzati); 47.23 (Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi in esercizi specializzati); 47.24 (Commercio al dettaglio di pane, torte, dolci e confetteria in esercizi specializzati); 47.25 (Commercio al dettaglio di bevande in esercizi specializzati); 47.26 (Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco in esercizi specializzati); 47.29 (Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati).

L'incremento dell'aliquota di ammortamento vale anche per le società il cui valore del patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività dell'impresa, dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa (c.d. "immobiliari di gestione") aderenti al consolidato fiscale, in relazione ai fabbricati locati ad imprese operanti nei settori sopraelencati e aderenti al medesimo regime di tassazione di gruppo.

Affrancamento degli utili delle partecipate a regime privilegiato

Viene disposta la possibilità (per i soggetti IRES/IRPEF, per quest'ultimi qualora le partecipazioni siano detenute in regime di impresa) di affrancare gli utili e le riserve di utili non ancora distribuiti alla data del

1/01/2023, relativi ad esercizi chiusi prima del 1° Gennaio 2022 (bilanci al 31/12/2021 per i soggetti con periodo di imposta solare), delle società partecipate direttamente o indirettamente detenute in paesi a regimi fiscali privilegiati, che generalmente, nel momento della loro distribuzione concorrerebbe integralmente alla formazione del reddito.

L'affrancamento si realizza mediante il versamento, in un'unica soluzione, di un'imposta sostitutiva da pagarsi entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2022 (il 30/06/2023 per i soggetti con periodo di imposta solare), mediante l'applicazione delle seguenti aliquote:

- 9%, per i soggetti IRES;
- 30%, per i soggetti IRPEF.

Qualora tali utili venissero, altresì, rimpatriati entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte dovute per il 2023 (il 30/06/2024 per i soggetti con periodo di imposta solare) e gli stessi siano stati accantonati per non meno di due esercizi in una specifica riserva di patrimonio netto, tali aliquote si ridurrebbero di tre punti percentuali.

Entro il 31/03/2023 il Ministero dell'Economia e delle Finanze dovrà emanare le necessarie disposizioni attuative.

Disposizioni in materia di IVA

Per far fronte ai rincari energetici viene disposta la riduzione delle aliquote IVA:

- al 5% (in luogo del 10%), per le somministrazioni di gas metano usato per combustione ad usi civili e industriali, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2023;
- al 5% (in luogo del 22%) per le somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto "servizio energia", contabilizzate per i consumi stimati o effettivi relativi al periodo dal 1/01/2023 al 31/03/2023;
- al 5% (in luogo del 22%) per le forniture di servizi di teleriscaldamento, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2023;
- al 10% (in luogo del 22%), per il solo anno 2023, per le cessioni di pellet;
- al 5%, in maniera permanente, per le cessioni di:
 - latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto;
 - le preparazioni alimentari di farine, semole, semolini, amidi, fecole o estratti di malto per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini, condizionate per la vendita al minuto (codice NC 1901.10.00);
 - i pannolini per bambini;
 - i seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli;
 - per le cessioni di prodotti assorbenti e tamponi, destinati alla protezione dell'igiene femminile, diversi da quelli compostabili secondo la norma UNI EN 13432:2002 e da quelli lavabili.

Ulteriori disposizioni introdotte

- vengono prorogati, anche per l'anno 2023:
 - l'esenzione IRPEF per i coltivatori diretti (CD) e per gli imprenditori agricoli professionali (IAP) di cui all'art. 1 del D.lgs. n. 99/2004, iscritti nella previdenza agricola, in relazione ai redditi fondiari (dominicali e agrari) dei terreni da loro posseduti e condotti. Si precisa che, come accadeva negli anni scorsi, i terreni che vengono affittati per essere coltivati continuano a generare reddito dominicale in capo al proprietario, mentre l'esenzione dall'IRPEF si applica sul reddito agrario in capo ai locatari CD o IAP;
 - il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nel Mezzogiorno;
 - il credito d'imposta per investimenti nelle ZES;
 - il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo "maggiorato" per il Mezzogiorno;
 - per il primo trimestre 2023, il credito d'imposta del 50% per le sponsorizzazioni sportive, con un limite massimo di 10.000,00 euro;

- per il 2023 e 2024, il credito d'imposta del 36% per l'acquisto di materiali riciclati, nel limite massimo annuale di 20.000,00 euro per ciascun beneficiario.
- viene differito al 30/09/2023 il termine per l'effettuazione degli investimenti in beni materiali 4.0 prenotati (mediante accettazione dell'ordine e pagamento di almeno il 20%) entro il 31/12/2022, in precedenza fissato al 30/06/2023 (si veda Informativa Unistudio n. 2/2022);
- viene disposto il differimento all'1/01/2024 per l'entrata in vigore delle c.d. "Plastic tax" - imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego e della c.d. "Sugar tax" - imposta sul consumo delle bevande analcoliche edulcorate.

Cordiali saluti.