

LA SETTIMANA IN BREVE

02

Notizie

BILANCIO

02

BILANCIO D'ESERCIZIO - Criteri di valutazione - Rimanenze e attività finanziarie dell'attivo circolante

FISCALE

03

IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Oneri detraibili

04

IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Oneri detraibili

06

IMPOSTE DIRETTE - IRES - Norme generali sul reddito d'impresa - Inerenza

07

ACCERTAMENTO - Dichiarazioni

AGEVOLAZIONI

07

AGEVOLAZIONI FISCALI - Crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas

LAVORO

09

PREVIDENZA - Contributi IVS artigiani e commercianti

IMMOBILI

10

LOCAZIONI - Aspetti fiscali - Cedolare secca

11

Leggi In evidenza

Notizie

Bilancio

BILANCIO D'ESERCIZIO

Criteri di valutazione - Rimanenze e attività finanziarie dell'attivo circolante - Valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante - Iscrizione all'ultimo valore di bilancio - Novità del DL 73/2022 convertito (documento interpretativo OIC 11)

In data 14.2.2023, la Fondazione OIC ha rilasciato la versione definitiva del documento interpretativo [11](#), che analizza, sotto il profilo tecnico-contabile, il regime derogatorio di cui all'[art. 45](#) co. 3-*octies* - 3-*decies* del DL 73/2022 conv. L. [122/2022](#) (c.d. DL "Semplificazioni fiscali"), che consente ai soggetti che non adottano i principi contabili internazionali di valutare i titoli iscritti nell'attivo circolante in base al valore di iscrizione risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato, evitando la svalutazione in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta salva l'ipotesi in cui la perdita abbia carattere durevole.

La versione definitiva del documento interpretativo non si discosta in modo sostanziale rispetto alla bozza, pubblicata il 18.10.2022 e sottoposta a consultazione pubblica fino al 2.11.2022.

Imprese di assicurazione - Limiti alla distribuzione di utili

La versione definitiva del documento interpretativo OIC 11 dà conto delle novità introdotte dall'[art. 14-quater](#) del DL 176/2022 conv. L. [6/2023](#) (c.d. DL "Aiuti-quater"), per effetto delle quali le imprese di assicurazione, che si avvalgono del regime derogatorio, destinano a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla mancata svalutazione dei titoli, non solo al netto del relativo onere fiscale (come già previsto dalla norma), ma anche al netto dell'effetto sugli impegni esistenti verso gli assicurati riferiti all'esercizio di bilancio e fino a cinque esercizi successivi.

Tale ultimo intervento non è oggetto, comunque, di approfondimento da parte dell'OIC, in quanto applicabile alle sole imprese di cui all'[art. 91](#) co. 2 del DLgs. 209/2005 (c.d. "Codice delle assicurazioni private"), per le quali le modalità attuative delle disposizioni in esame sono stabilite dal regolamento IVASS 30.8.2022 n. [52](#), come modificato e integrato dal provvedimento IVASS 14.2.2023 n. [127](#).

Decorrenza

La versione definitiva del documento interpretativo OIC 11 recepisce in maniera più puntuale, in specie per i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, la decorrenza del regime derogatorio, il quale si applica, ai sensi dell'[art. 45](#) co. 3-*octies* del DL 73/2022 convertito, con riferimento all'esercizio in corso al 22.6.2022 (data di entrata in vigore del decreto legge).

Viene, in particolare, precisato che la deroga si applica sia ai titoli iscritti nell'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato (ad esempio, il bilancio al 31.12.2021), sia ai titoli acquistati nell'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge (ad esempio, l'esercizio 2022).

In tali ipotesi, il riferimento per la valutazione non è il valore risultante dall'ultimo bilancio regolarmente approvato, bensì il costo di acquisto.

Fatti successivi alla chiusura dell'esercizio

La versione definitiva del documento interpretativo OIC 11 fornisce alcuni esempi numerici relativi ai fatti successivi alla chiusura dell'esercizio.

Fermo restando che, ai sensi dell'[art. 45](#) co. 3-*octies* del DL 73/2022 convertito, la possibilità di non svalutare i titoli è ammessa a condizione che la perdita non abbia carattere durevole, l'OIC 11 precisa che il ricorso alla deroga non è ammesso nei casi in cui gli elementi che rendono accertato il minor valore espresso dal mercato alla data di chiusura dell'esercizio (e che, quindi, portano a considerare durevole la perdita) intervengono dopo tale data. È il caso, ad esempio, della rilevazione delle perdite conseguenti alla vendita dei titoli sul mercato dopo la chiusura dell'esercizio.

Si prenda ad esempio un titolo iscritto nel bilancio 2021 per 100, con valore di mercato a fine 2022 pari a 70.

Se il titolo fosse venduto al prezzo di 70 a febbraio 2023 prima della formazione del bilancio, secondo l'OIC,

al 31.12.2022 la perdita di 30 dovrebbe essere considerata durevole, in quanto è confermata dalla vendita di febbraio 2023, e il titolo dovrebbe essere iscritto a 70.

Se, invece, il titolo fosse venduto a 80, al 31.12.2022 la perdita di 30 potrebbe essere considerata durevole solo per 20 (la vendita dimostra che la perdita di 10 non ha carattere durevole) e il titolo dovrebbe essere iscritto a 80.

Infine, nel caso di vendita a 60, la perdita da rilevare nel bilancio chiuso al 31.12.2022 sarebbe pari a 30, in quanto l'ulteriore perdita di 10 è di competenza dell'esercizio successivo, e il titolo dovrebbe essere rilevato a 70.

art. 45 co. 3 octies DL 21.6.2022 n. 73

Documento interpretativo OIC 14.2.2023 n. 11

Il Quotidiano del Commercialista del 15.2.2023 - "Dall'OIC le indicazioni definitive per la valutazione dei titoli del circolante" - Latorraca

Il Sole - 24 Ore del 15.2.2023, p. 37 - "Nota integrativa, obbligo di informazioni sulla deroga alla svalutazione dei titoli" - Roscini Vitali F.

Scheda n. 615.19 in Agg. 12/2022 - "Valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante" - Bernardi - Latorraca

Fiscale

IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Oneri detraibili - Detrazioni edilizie - Beneficiario deceduto prima dell'opzione per la cessione del credito - Modalità di fruizione da parte degli eredi (risposta interpello Agenzia delle Entrate 14.2.2023 n. 213)

Con la risposta ad interpello 14.2.2023 n. [213](#), l'Agenzia delle Entrate ha reso alcuni chiarimenti in merito alle modalità di fruizione delle detrazioni edilizie da parte dell'erede del beneficiario che ha sostenuto le spese per l'intervento agevolato, ma è deceduto prima di aver perfezionato l'opzione di cessione del credito corrispondente alla detrazione ex [art. 121](#) del DL 34/2020.

Bonus facciate

La vicenda sottoposta all'esame dell'Agenzia delle Entrate riguarda un intervento volto al rifacimento della facciata dell'edificio, agevolato con il *bonus facciate* a norma dell'[art. 1](#) co. 220 della L. 160/2019 (intervento di rifacimento della facciata influente dal punto di vista termico o che interessa oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio).

Tale detrazione:

- spetta in misura pari al 90% delle spese documentate sostenute negli anni 2020 e 2021;
- spetta in misura pari al 60% delle spese sostenute nell'anno 2022;
- mentre non compete per le spese sostenute dall'1.1.2023.

Detta detrazione viene ripartita in dieci quote annuali, costanti e di pari importo, nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi ([art. 1](#) co. 222 della L. 160/2019).

Il *bonus facciate* si annovera tra le detrazioni edilizie di cui all'[art. 121](#) co. 2 del DL 34/2020, per le quali, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione in dichiarazione dei redditi, è possibile optare, alternativamente, per il c.d. "sconto sul corrispettivo" o per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare della detrazione spettante.

Trasferimento delle rate residue mortis causa

Nella vicenda esaminata con l'interpello, il beneficiario della detrazione, dopo aver sostenuto le spese relative all'intervento agevolato, è tuttavia deceduto prima di aver perfezionato l'opzione per la cessione del credito ex [art. 121](#) del DL 34/2020.

Per gli interventi elencati all'[art. 2](#) del DM 6.8.2020 n. 159844 (c.d. decreto "Requisiti"), tra i quali si annoverano i lavori di rifacimento delle facciate ex [art. 1](#) co. 220 della L. 160/2019 come quello oggetto d'interpello, si applica l'[art. 9](#) co. 1 del medesimo DM 6.8.2020 n. 159844. A norma di tale disposizione, in caso di decesso dell'avente diritto, l'erede subentra al *de cuius* nella spettanza delle quote di detrazione non

ancora fruite, a condizione che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.

A tal proposito, in riferimento all'analoga disposizione dell'[art. 16-bis](#) co. 8 del TUIR in materia di detrazione

IRPEF per interventi di recupero edilizio, la risposta ad interpello Agenzia delle Entrate 20.9.2021 n. [612](#) ha rilevato che la condizione della "detenzione materiale e diretta del bene" è necessario che sussista "non solo per l'anno dell'accettazione dell'eredità, ma anche per ciascun anno per il quale il contribuente intenda fruire delle residue rate di detrazione".

Modalità di fruizione per gli eredi

Con la risposta a interpello n. [213/2023](#), l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la quota di detrazione riferita all'anno di sostenimento delle spese competeva al *de cuius* (che tuttavia non ha perfezionato l'opzione di cessione del credito corrispondente alla detrazione). Tale quota va pertanto indicata nella dichiarazione dei redditi da presentare a nome del *de cuius*, da parte degli eredi, in relazione a tale periodo d'imposta.

In riferimento alle rate residue di detrazione (trasferite ex [art. 9](#) co. 1 del DM 6.8.2020 n. 159844), l'erede (che ha la detenzione materiale e diretta del bene) potrà:

- fruirne nella propria dichiarazione dei redditi;
- oppure optare per la cessione del credito corrispondente alle stesse, ai sensi dell'[art. 121](#) del DL 34/2020 (le cui disposizioni attuative sono state approvate da ultimo con il provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. [35873](#)).

L'Amministrazione finanziaria esclude dunque, per l'erede del beneficiario della detrazione, la facoltà di optare fin dall'origine per la cessione del credito, ex [art. 121](#) del DL 34/2020, corrispondente all'intera detrazione spettante al beneficiario deceduto.

Tale soluzione interpretativa pare conforme al dato normativo, in quanto:

- l'[art. 121](#) del DL 34/2020 circoscrive la possibilità di optare fin dall'origine per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo al solo beneficiario della detrazione che ha sostenuto le spese dell'intervento agevolato;
- il trasferimento di cui all'[art. 9](#) co. 1 del DM 6.8.2020 n. 159844 (così come quello a norma dell'[art. 16-bis](#) co. 8 del TUIR, relativo alla detrazione IRPEF per gli interventi di recupero edilizio) riguarda la sola spettanza delle rate di detrazione non fruite, per le quali può tuttavia essere esercitata l'opzione per la cessione del credito d'imposta corrispondente, ai sensi del provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. [35873](#).

art. 121 DL 19.5.2020 n. 34

Risposta interpello Agenzia Entrate 14.2.2023 n. 213

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Riqualificazione energetica - Cessione della detrazione e sconto sul corrispettivo" - Zeni A.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Bonus facciate - Cessione della detrazione e sconto sul corrispettivo" - Zeni A.

Il Quotidiano del Commercialista del 15.2.2023 - "Rate residue della detrazione edilizia cedibili dall'erede" - Magro - Zeni

IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Oneri detraibili - Interventi "edilizi" - Sconto in fattura o cessione del credito - Soppressione delle opzioni - Novità del DL 16.2.2023 n. 11

Con il DL 16.2.2023 n. [11](#), pubblicato nella *G.U.* 16.2.2023 n. 40 e in vigore dal 17.2.2023, è stata sostanzialmente soppressa la possibilità di optare per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante per gli interventi "edilizi" effettuati o per il c.d. "sconto sul corrispettivo", ai sensi dell'[art. 121](#) co. 1 lett. a) e b) del DL 34/2020.

Soppressione delle opzioni per cessione e sconto

A decorrere dal 17.2.2023, in particolare, non è più possibile optare per la cessione o lo sconto sul corrispettivo ai sensi dell'[art. 121](#) del DL 34/2020 ([art. 2](#) co. 1 del DL 11/2023).

Il successivo comma 2 dell'[art. 2](#) del DL [11/2023](#), tuttavia, prevede una clausola di salvaguardia per cui è ancora possibile optare per la cessione della detrazione o lo sconto sul corrispettivo, di cui alle lett. a) o b) dell'[art. 121](#) co. 1 del DL 34/2020, con riguardo a tutti gli interventi per i quali, alla data del 17.2.2023,

risultano già presentati i titoli edilizi abilitativi.

Nello specifico, relativamente agli interventi che danno diritto al *superbonus* (del 110%, 90%, 70% o 65%) è possibile optare per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo in relazione alle spese sostenute entro il 31.12.2025 se, in data anteriore al 17.2.2023 (fino al 16.2.2023 compreso, quindi):

- risultati presentata la CILA per interventi diversi da quelli effettuati dai condomini, di cui all'[art. 119](#) co. 13-ter del DL 34/2020;
- risultati adottata la delibera assembleare di approvazione dei lavori e risultati presentata la CILA per gli interventi effettuati dai condomini, di cui all'[art. 119](#) co. 13-ter del DL 34/2020;
- risultati presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici.

In relazione agli interventi che danno diritto ad agevolazioni diverse dal *superbonus* (ad esempio, *bonus casa* del 50%, *ecobonus*, *sismabonus*, *bonus barriere* 75%), invece, è possibile optare per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo per le spese sostenute entro il 31.12.2024 (31.12.2025 nel caso del *bonus barriere* al 75%) se, in data anteriore al 17.2.2023 (fino al 16.2.2023 compreso quindi):

- risultati presentata la richiesta del titolo abilitativo, oppure, per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo, siano già iniziati i lavori;
- risultati regolarmente registrato il contratto preliminare ovvero stipulato il contratto definitivo di compravendita dell'immobile nel caso possano competere le detrazioni acquisti di cui all'[art. 16-bis](#) co. 3 del TUIR (c.d. "*bonus casa acquisti* 50%") o all'[art. 16](#) co. 1-septies del DL 63/2013 (c.d. "*sismabonus acquisti*").

Cessionari Pubbliche Amministrazioni

Aggiungendo il co. 1-quinquies all'[art. 121](#) del DL 34/2020, viene stabilito che le Pubbliche Amministrazioni di cui all'[art. 1](#) co. 2 della L. 196/2009 non possono essere cessionarie dei crediti di imposta derivanti dall'esercizio delle opzioni di cessione/sconto.

Limitazioni alla responsabilità solidale del cessionario

Nel caso in cui sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti dei soggetti beneficiari ([art. 121](#) co. 5 del DL 34/2020).

In presenza di concorso nella violazione con dolo o colpa grave, anche i fornitori che hanno applicato lo sconto e i cessionari sono solidalmente responsabili.

Aggiungendo i commi da 6-bis a 6-quater all'[art. 121](#) del DL 34/2020, vengono introdotte disposizioni che escludono detta responsabilità solidale per i cessionari (compresi i correntisti diversi dai consumatori o utenti) nel caso dimostrino di:

- aver acquisito il credito di imposta;
- essere in possesso della documentazione richiesta per poter beneficiare della detrazione (titolo edilizio abilitativo degli interventi, comunicazione preventiva all'ASL, visura catastale *ante operam* dell'immobile oggetto degli interventi, oppure, nel caso di immobili non ancora censiti, domanda di accatastamento, fatture e ricevute, bonifici, asseverazioni di requisiti tecnici degli interventi e di congruità delle spese, delibera condominiale di approvazione dei lavori, visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesti la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione).

Il mancato possesso della documentazione non costituisce, da solo, causa di responsabilità solidale per dolo o colpa grave del cessionario, il quale può fornire, con ogni mezzo, prova della propria diligenza o non gravità della negligenza.

L'onere della prova della sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa grave del cessionario grava sull'ente impositore.

DL 16.2.2023 n. 11

Il Quotidiano del Commercialista del 17.2.2023 - "Saltano sconto in fattura e cessione dei crediti per i bonus edilizi" - Zanetti

Il Sole - 24 Ore del 17.2.2023, p. 5 - "Stop alle cessioni dei crediti Giorgetti: «Conti in sicurezza»" - Latour Mobili

Il Sole - 24 Ore del 17.2.2023, p. 5 - "Dieci documenti per sollevare chi ha acquistato" - Latour Mobili

Italia Oggi del 17.2.2023, p. 24 - "Polverizzata la cessione crediti" - Bartelli

IMPOSTE DIRETTE

IRES - Norme generali sul reddito d'impresa - Inerenza - Imbarcazione da diporto detenuta in leasing - Difetto di inerenza - Indeducibilità dei costi e non imponibilità dei ricavi (Cass. 13.2.2023 n. 4365)

Con la sentenza 13.2.2023 n. [4365](#), la Corte di Cassazione ha affrontato la questione dell'inerenza e, quindi, della deducibilità dei costi relativi a un'imbarcazione da diporto detenuta in *leasing* da una società di capitali.

Nozione di inerenza

Il principio di inerenza dei costi, intesa quale condizione per la loro deducibilità, attiene al rapporto tra costo ed attività d'impresa. Per stabilire la deducibilità di un onere, occorre cioè valutarne la correlazione con un'attività potenzialmente idonea a produrre utili (Cass. 11.8.2017 n. [20049](#) e Cass. 21.1.2009 n. [1465](#)).

Di recente, la giurisprudenza di legittimità (Cass. 11.1.2018 n. [450](#), 9.2.2018 n. [3170](#), 2.2.2021 n. [2224](#) e 13.1.2023 n. [972](#)) ha inteso il principio di inerenza soprattutto in termini qualitativi e dunque di compatibilità, coerenza e correlazione dell'onere all'attività imprenditoriale svolta, giudicando quindi non inerenti i costi che si riferiscono ad un ambito non coerente o estraneo all'attività dell'impresa.

In base a tale impostazione, la correlazione tra costo e attività d'impresa può essere anche "indiretta, potenziale" o valutata "in proiezione futura". In ogni caso, si tratta di un giudizio di carattere qualitativo, che prescinde, in sé, da valutazioni di tipo utilitaristico o quantitativo (Cass. 8.3.2021 n. [6368](#) e Cass. 17.7.2018 n. [18904](#)).

Pertanto, un giudizio di tipo quantitativo sul rapporto tra costo sostenuto e vantaggio conseguito assume rilevanza solo qualora rilevi l'antieconomicità dell'operazione, che diventa un indice rivelatore della mancanza di inerenza pur non identificandosi in essa (Cass. 8.6.2021 n. [15932](#) e Cass. 7.6.2021 n. [15752](#)).

Onere della prova dell'inerenza

Il contribuente deve dimostrare e documentare (Cass. 17.7.2018 n. [18904](#), 27.12.2018 n. [33504](#) e 13.9.2022 n. [26911](#)):

- l'imponibile maturato;
- l'esistenza e la natura della spesa (Cass. 22.8.97 n. [7867](#));
- i relativi fatti giustificativi.

Qualora il costo sia strettamente necessario per la produzione del reddito, la fattura o il contratto potrebbero essere sufficienti per dimostrare il collegamento tra quella determinata operazione e l'impresa, a meno che i volumi di acquisto siano sproporzionati (Cass. 11.6.2021 n. [16597](#)): in tale ottica, l'onere della prova in capo al contribuente appare semplificato.

Indeducibilità dei canoni di leasing

Valorizzando la suddetta nozione qualitativa di inerenza, la sentenza in esame nega la deducibilità dei canoni di *leasing* dell'imbarcazione, in quanto destinata a godimento diretto da parte dei soci o dei loro familiari e, quindi, a finalità estranee all'attività d'impresa.

Nel caso di specie, depongono a favore di tale conclusione, nel contempo:

- il numero limitato dei noleggi stipulati dalla società (soltanto due, uno per tre giorni e uno per un mese);
- l'assenza di ulteriori attività commerciali nel corso dell'anno;
- la fittizietà del noleggio a una società socia, tenuto conto dell'oggetto sociale di quest'ultima (gestione di un albergo in Milano) e delle cointeressenze societarie;
- il sostenimento delle spese relative all'imbarcazione direttamente da parte dei soci, che provvedevano a far affluire sul conto della società la provvista necessaria per far fronte ai canoni di *leasing* e alle varie spese di gestione.

Non imponibilità dei proventi relativi all'imbarcazione

L'affermazione più interessante della pronuncia in commento appare quella secondo cui la riconosciuta estraneità del bene all'attività commerciale, se, da un lato, comporta l'indeducibilità dei relativi costi, dall'altro implica l'esclusione dal reddito d'impresa dei corrispondenti componenti positivi derivanti dal relativo utilizzo.

Ad avviso dei giudici di legittimità, tale principio trova conforto, tra l'altro, nell'[art. 8](#) co. 2 del DL 16/2012, in base al quale, ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi, non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica i componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi.

Nel caso oggetto di giudizio, infatti, l'imbarcazione, sulla base di quanto accertato, non può considerarsi effettivamente prestata alla società e alla sua attività di impresa, essendo stata destinata all'uso personale dei soci.

art. 109 co. 5 DPR 22.12.1986 n. 917
Cass. 13.2.2023 n. 4365

ACCERTAMENTO

Dichiarazioni - Dichiarazioni dei redditi precompilata - Trasmissione al Sistema tessera sanitaria dei dati delle spese sanitarie sostenute nel 2022 - Proroga al 22.2.2023 (provv. Agenzia delle Entrate 15.2.2023 n. 43425)

Con il provv. 15.2.2023 n. 43425, l'Agenzia delle Entrate ha prorogato dal 31.1.2023 al 22.2.2023 il termine entro il quale i soggetti operanti nell'ambito sanitario sono tenuti a trasmettere al Sistema Tessera sanitaria i dati delle spese sostenute dalle persone fisiche nel 2022.

Tali dati sono utilizzati dall'Agenzia delle Entrate per la predisposizione delle dichiarazioni dei redditi precompilate 2023 (modello 730 e REDDITI PF).

Ambito soggettivo

La proroga interessa:

- gli ottici, i quali sono tenuti a trasmettere i dati delle spese sostenute dalle persone fisiche nel 2022;
- gli altri soggetti tenuti all'invio dei dati, i quali comunicano le spese sostenute nel secondo semestre 2022.

Opposizione dei contribuenti

Per effetto della proroga, viene rinviato il termine entro il quale i contribuenti possono comunicare la propria opposizione all'utilizzo dei dati delle spese sanitarie sostenute nel 2022 per l'elaborazione delle dichiarazioni precompilate 2023.

L'opposizione può infatti essere esercitata:

- fino al 22.2.2023, anziché al 31.1.2023, con riferimento ai dati aggregati relativi a una o più tipologie di spesa, mediante apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate;
- dal 3.3.2023 al 30.3.2023 (anziché dal 9.2.2023 all'8.3.2023), in relazione ad ogni singola voce di spesa, accedendo direttamente all'area autenticata del sito web del Sistema Tessera sanitaria.

Disponibilità dei dati all'Agenzia delle Entrate

I dati consolidati delle spese sanitarie sostenute nel 2022 e i relativi rimborsi saranno messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate da parte del Sistema Tessera sanitaria a decorrere dal 31.3.2023.

Provvedimento Agenzia Entrate 15.2.2023 n. 43425

Il Quotidiano del Commercialista del 16.2.2023 - "Ancora tempo fino a mercoledì per inviare i dati delle spese sanitarie 2022" - Ghio - Negro

Agevolazioni

AGEVOLAZIONI FISCALI

Crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas - Comunicazione dei crediti d'imposta energia e gas maturati nel 2022 - Modalità e termini di presentazione (provv. Agenzia delle Entrate 16.2.2023 n. 44905)

L'Agenzia delle Entrate, con il provv. 16.2.2023 n. [44905](#), ha definito il contenuto e le modalità di presentazione della comunicazione dell'ammontare dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia, gas e carburante maturati nel 2022, approvando l'apposito modello e le relative istruzioni per la compilazione.

Ambito applicativo

L'[art. 1](#) co. 6 del DL 176/2022 dispone che i beneficiari di alcuni crediti d'imposta debbano inviare entro il 16.3.2023 all'Agenzia delle Entrate, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito residuo, un'apposita comunicazione dell'importo del credito maturato nell'esercizio 2022.

La disposizione riguarda in particolare i crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas relativi:

- al terzo trimestre 2022 ([art. 6](#) del DL 115/2022);
- ai mesi di ottobre e novembre ([art. 1](#) del DL 144/2022);
- al mese di dicembre 2022 ([art. 1](#) del DL 176/2022).

La medesima disposizione è inoltre prevista in relazione al credito d'imposta per il carburante relativo al quarto trimestre 2022 ([art. 2](#) co. 5 del DL 144/2022; comunicazione che, per effetto del Ddl. di conversione del DL "Milleproroghe", sarebbe prevista anche per il credito carburante relativo al terzo trimestre 2022).

In linea generale, il provvedimento n. [44905/2023](#) dispone che le disposizioni sulla comunicazione previste dal provvedimento stesso potranno essere estese ad altri crediti d'imposta, ove compatibili ai sensi della legislazione vigente.

Modalità e termini di presentazione

La comunicazione dell'ammontare dei crediti maturati nel 2022 va inviata:

- dal 16.2.2023 al 16.3.2023;
- dal beneficiario dei crediti d'imposta, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario abilitato;
- mediante l'apposito modello approvato, composto da frontespizio, quadro A (relativo alla comunicazione dei crediti maturati) e quadro B (contenente la dichiarazione sostitutiva di atto notorio di sussistenza dei requisiti dei crediti d'imposta maturati);
- utilizzando esclusivamente i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate o il servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito internet della medesima Agenzia.

A seguito dell'invio del modello è rilasciata una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni; la ricevuta viene messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso il modello, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Per ciascun credito d'imposta, il beneficiario può inviare una sola comunicazione valida, per l'intero importo del credito maturato nel periodo di riferimento, al lordo dell'eventuale ammontare già utilizzato in compensazione nel modello F24 ai sensi del DLgs. [241/97](#) fino alla data della comunicazione stessa.

Eventuali successive comunicazioni dello stesso soggetto per il medesimo credito saranno scartate, salvo che la precedente comunicazione non sia stata annullata con le medesime modalità previste per l'invio.

Esclusioni

La comunicazione non deve essere inviata:

- nel caso in cui il beneficiario abbia già interamente utilizzato il credito maturato in compensazione tramite modello F24;
- nel caso in cui il beneficiario abbia già comunicato all'Agenzia delle Entrate la cessione del credito, considerando che può essere ceduto solo per intero.

Effetti della mancata comunicazione

Considerato che la comunicazione deve essere inviata entro il 16.3.2023 a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito residuo, il mancato invio di una valida comunicazione determina l'impossibilità di utilizzare il credito in compensazione nel modello F24 dal 17.6.2023.

Utilizzo dei crediti d'imposta

Ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta in compensazione, il modello F24 va presentato esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

Restano fermi i termini previsti per l'utilizzo di ciascuna agevolazione e i relativi codici tributo già approvati.

Dal 17.3.2023, nel caso in cui l'ammontare del credito utilizzato in compensazione risulti superiore all'importo comunicato, anche tenendo conto di precedenti fruizioni del credito stesso, il relativo modello F24 è scartato.

art. 1 co. 6 DL 18.11.2022 n. 176

art. 2 co. 5 DL 23.9.2022 n. 144

Provvedimento Agenzia Entrate 16.2.2023 n. 44905

Il Quotidiano del Commercialista del 17.2.2023 - "Entro il 16 marzo comunicazione dei tax credit energia e gas maturati nel 2022" - Alberti

Il Sole - 24 Ore del 17.2.2023, p. 28 - "Il credito esaurito non si comunica alle Entrate" - Gaiani L. Guide

Eutekne - Imposte Dirette - "Bonus per l'acquisto di energia elettrica e gas" - Alberti P.

Lavoro

PREVIDENZA

Contributi IVS artigiani e commercianti - Contribuzione per l'anno 2023 (circ. INPS 10.2.2023 n. 19)

Con la circ. 10.2.2023 n. [19](#), l'INPS ha indicato le misure delle aliquote, gli importi reddituali (massimale e minimale di reddito), nonché le modalità di calcolo e versamento dei contributi dovuti per il 2023 dagli iscritti alle Gestioni speciali artigiani ed esercenti attività commerciali.

Nuovi valori reddituali

In seguito alla variazione in aumento dell'8,1% dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo riferita al biennio 2021/2022, i valori che riguardano il minimale e il massimale di reddito, utili ai fini del calcolo della contribuzione dovuta per il 2023, risultano incrementati rispetto allo scorso anno.

Nel dettaglio, il minimale di reddito da prendere in considerazione per quest'anno ai fini del calcolo del contributo IVS dovuto da artigiani e commercianti, risulta pari a 17.504,00 euro, mentre il massimale di reddito ammonta a:

- 86.983,00 euro per coloro che si sono iscritti alle Gestioni prima dell'1.1.1996;
- 113.520,00 euro per coloro che si sono iscritti a partire da tale data.

Per quanto concerne invece la contribuzione IVS eccedente il minimale, il contributo è dovuto sui redditi prodotti nel 2023 per la quota eccedente il predetto minimale di 17.504,00 euro, con applicazione delle aliquote fino al limite della prima fascia di retribuzione annua pensionabile che, sempre per quest'anno, è pari a 52.190,00 euro annui, mentre per i redditi superiori a tale soglia trova sempre applicazione l'aumento dell'aliquota dell'1% ex [art. 3-ter](#) del DL 384/92.

Aliquote valide per il 2023

Con riferimento alle aliquote contributive applicabili per il 2023, l'INPS conferma il valore dell'aliquota base raggiunto ancora nel 2018 ai sensi dell'[art. 24](#) co. 22 del DL 201/2011, fissato al 24%, e soggetto a specifici incrementi o riduzioni.

In particolare, per i soli iscritti alla Gestione commercianti va sommata l'aliquota aggiuntiva ex [art. 5](#) del DLgs. 207/96, prevista ai fini dell'indennizzo per la cessazione definitiva dell'attività commerciale, il cui importo, a decorrere dall'1.1.2022, è pari allo 0,48% su disposizione dell'[art. 1](#) co. 380 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021).

In altri termini, l'aliquota complessiva è pari al:

- 24,48% per gli iscritti alla Gestione commercianti;
- 24% per gli iscritti alla Gestione artigiani.

I valori delle aliquote si riducono invece del 50% nel caso di iscritti con più di 65 anni di età ([art. 59](#) co. 15 della L. 449/97), mentre per i coadiuvanti con età non superiore a 21 anni, le aliquote sono fissate nella misura del:

- 23,25%, per gli artigiani;
- 23,73%, per gli iscritti alla Gestione commercianti.

La predette riduzioni per i coadiuvanti "under 21", precisa l'INPS, operano fino a tutto il mese in cui il collaboratore interessato compie i 21 anni.

Infine, si conferma il contributo aggiuntivo per le prestazioni di maternità ex [art. 49](#) della L. 488/99, fissato nella misura di 0,62 euro mensili (7,44 euro su base annuale).

Determinazione dei contributi

Con riferimento al contributo calcolato sul minimale di reddito dovuto per il 2023 dai titolari di qualunque età e coadiuvanti di età superiore ai 21 anni, l'importo è pari a:

- 4.208,40 euro annui (4.077,12 euro per i coadiuvanti con meno di 21 anni) per gli iscritti alla Gestione artigiani;

- 4.292,42 euro (4.161,14 euro per i coadiuvanti con meno di 21 anni) per gli esercenti attività commerciali.
Sulla base dei predetti valori è poi possibile calcolare gli importi per i periodi inferiori all'anno solare. In

pratica, il contributo sul minimale risulta pari a:

- 350,70 euro mensili per gli artigiani (339,76 euro per i coadiuvanti con età inferiore ai 21 anni);
- 357,70 euro per gli esercenti attività commerciali (346,76 euro per i coadiuvanti con età inferiore ai 21 anni).

Versamento dei contributi

Per quanto riguarda, invece, il versamento dei contributi, che dovrà essere effettuato utilizzando il modello F24, nella circolare in commento si precisa che quelli dovuti sul minimale di reddito dovranno essere versati in 4 rate, alle scadenze del:

- 16.5.2023;
- 21.8.2023;
- 16.11.2023;
- 16.2.2024.

Invece, i pagamenti dei contributi dovuti sulla quota di reddito eccedente il minimale, a titolo di saldo 2022, primo e secondo acconto 2023, dovranno essere effettuati in occasione dei consueti versamenti IRPEF.

Infine, l'INPS ricorda che i dati e gli importi utili per il pagamento della contribuzione dovuta possono essere reperiti, a cura del contribuente o di un suo delegato, tramite l'opzione "Dati del mod. F24", contenuta nel "Cassetto previdenziale per artigiani e commercianti".

Attraverso tale opzione è possibile, inoltre, visualizzare e stampare in formato pdf il modello da utilizzare per effettuare il pagamento.

art. 24 co. 22 DL 6.12.2011 n. 201

Circolare INPS 10.2.2023 n. 19

Il Quotidiano del Commercialista del 11.2.2023 - "Contribuzione artigiani e commercianti con valori reddituali in aumento" - Mamone

Guide Eutekne - Previdenza - "Contribuzione artigiani e commercianti" - Quintavalle R.

Immobili

LOCAZIONI

[Aspetti fiscali - Cedolare secca - Contratto di locazione stipulato dal nudo proprietario - Accesso alla cedolare - Esclusione \(risposta interpello Agenzia delle Entrate 15.2.2023 n. 216\)](#)

Nella risposta ad interpello 15.2.2023 n. [216](#), l'Agenzia delle Entrate esamina la possibilità di applicare la cedolare secca per il nudo proprietario dell'abitazione.

Caso di specie

Nel caso di specie:

- un soggetto è titolare del diritto di usufrutto sull'abitazione in cui abita;
- i figli sono titolari, al 50% ciascuno, della nuda proprietà del medesimo immobile.

La madre, usufruttuaria, ha lasciato libera una porzione dell'immobile che i figli, nudi proprietari, vorrebbero locare a terzi (con il consenso della madre usufruttuaria).

I nudi proprietari si rivolgono all'Amministrazione finanziaria per avere conferma della possibilità di applicare la cedolare secca sul contratto di locazione da stipulare.

Esclusione della cedolare per il nudo proprietario

L'Agenzia delle Entrate esclude che il nudo proprietario possa applicare la cedolare secca.

La cedolare secca ([art. 3](#) del DLgs. 23/2011) è il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul reddito fondiario derivante dalla locazione di immobili abitativi, che sostituisce l'IRPEF, le addizionali regionale e comunale all'IRPEF, nonché le imposte di registro e di bollo relative al contratto di locazione (cfr. circ. 1.6.2011 n. [26](#), § 5).

La norma consente alle persone fisiche titolari del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento su unità immobiliari abitative locate, che non agiscano nell'esercizio di imprese, arti o professioni, di optare per

NOTIZIE

l'applicazione dell'imposta sostitutiva, invece del regime ordinario di tassazione del reddito da locazione.

Posto che la cedolare secca configura un regime di tassazione alternativo rispetto a quello ordinario di tassazione del reddito fondiario derivante dalla locazione di immobili a uso abitativo, essa può essere applicata solo dai soggetti cui, in base alle regole ordinarie, viene imputato il reddito da locazione dell'immobile.

Imputazione del reddito da locazione all'usufruttuario

L'Agenzia delle Entrate ricorda che l'[art. 26](#) del TUIR prevede la tassazione dei redditi fondiari "indipendentemente dalla percezione" in capo "ai soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale". Questa norma - ricorda l'Amministrazione citando la C.M. n. 150/1999, non fissa il presupposto dell'imposta nel mero "possesso del reddito", inteso come disponibilità reale dello stesso, bensì implica il possesso qualificato del cespite patrimoniale, che, da solo, è ritenuto sufficiente a determinare capacità contributiva.

Pertanto, il reddito è imputato ai titolari di diritti reali sull'immobile, in proporzione ai diritti vantati.

In particolare, l'usufrutto è citato dall'[art. 26](#) co. 1 del TUIR come diritto che legittima l'imposizione, di modo che - prosegue l'Amministrazione finanziaria - la costituzione del diritto di usufrutto comporta lo spostamento della soggettività passiva d'imposta dal proprietario all'usufruttuario, titolare del diritto di godere della cosa e dei frutti da questa prodotti.

Esclusione del reddito da locazione in capo al nudo proprietario

Secondo l'Agenzia, posto che nuda proprietà e usufrutto sono complementari, l'imputazione dei redditi da locazione in capo all'usufruttuario la esclude dalla nuda proprietà.

Per questo motivo, dato che la cedolare secca configura un'alternativa facoltativa alla tassazione dei redditi fondiari, essa non può che limitarsi all'usufruttuario e risulta preclusa al nudo proprietario.

Diversa posizione della Corte di Cassazione

Va rilevato che, dal punto di vista civilistico, la Cassazione (Cass. 27.12.2016 n. [27021](#)) ammette la possibilità per il nudo proprietario di locare l'immobile, ove ne abbia la materiale disponibilità.

Da ultimo, poi, nella sentenza 25.6.2021 n. 18330, la Corte di Cassazione si è spinta ad affermare che "il titolare del diritto reale di nuda proprietà su di un fabbricato, che abbia la disponibilità di fatto del bene, può concedere l'immobile in locazione, ed i canoni in conseguenza pattuiti concorrono alla quantificazione della sua base imponibile, secondo la previsione generale di cui all'art. 23, e poi 26, del DPR n. [917](#) del 1986".

Non sembra, quindi, che la Cassazione condivida la tesi dell'Agenzia.

art. 26 DPR 22.12.1986 n. 917

art. 3 DLgs. 14.3.2011 n. 23

Risposta interpello Agenzia Entrate 15.2.2023 n. 216

Il Quotidiano del Commercialista del 16.2.2023 - "Il nudo proprietario non applica la cedolare secca" - Mauro Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Cedolare secca" - Mauro A.

Leggi in evidenza

FISCALE

PROVVEDIMENTO AGENZIA DELLE ENTRATE 17.1.2023 N. 14392

FISCALE

ACCERTAMENTO - DICHIARAZIONI - CERTIFICAZIONE DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA -

CERTIFICAZIONE UNICA - MODELLO 2023 - Approvazione - Certificazione dei capital gain

Il presente provvedimento:

- approva la nuova Certificazione Unica 2023, relativa al periodo d'imposta 2022, da trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate e da consegnare al contribuente-sostituto, ai sensi dell'art. 4 del DPR 22.7.98 n. 322;
- stabilisce le modalità di certificazione delle operazioni che generano capital gain, da parte degli intermediari che intervengono nelle stesse, ai sensi dell'art. 10 del DLgs. 21.11.97 n. 461.

Approvazione della Certificazione Unica 2023

La "Certificazione Unica 2023" riguarda:

- i redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, corrisposti nel 2022 ed assoggettati a tassazione ordinaria, a tassazione separata, a ritenuta a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva;
- i redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 53 del TUIR (es. compensi professionali, diritti d'autore o d'inventore, ecc.), corrisposti nel 2022;
- le provvigioni, comunque denominate, per prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari, corrisposte nel 2022, soggette alla ritenuta di cui all'art. 25-bis del DPR 600/73;
- le provvigioni derivanti da vendita a domicilio di cui all'art. 19 del DLgs. 31.3.98 n. 114, assoggettate a ritenuta a titolo d'imposta;
- i corrispettivi erogati dal condominio nel 2022 per prestazioni relative a contratti di appalto, soggetti alla ritenuta dell'art. 25-ter del DPR 600/73;
- i corrispettivi erogati per contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni (c.d. "locazioni brevi"), stipulati dall'1.6.2017, di cui all'art. 4 del DL 50/2017 (conv. L. 96/2017);
- alcuni redditi diversi ai sensi dell'art. 67 del TUIR (es. compensi per attività occasionali di lavoro autonomo e per attività sportiva dilettantistica, ecc.), corrisposti nel 2022;
- le indennità corrisposte per la cessazione di rapporti di agenzia, per la cessazione da funzioni notarili e per la cessazione dell'attività sportiva quando il rapporto di lavoro è di natura autonoma;
- l'ammontare complessivo dei compensi erogati nel 2022 a seguito di procedure di pignoramento presso terzi, di cui all'art. 21 co. 15 della L. 27.12.97 n. 449;
- l'ammontare complessivo delle somme erogate a seguito di procedure di esproprio, di cui all'art. 11 della L. 30.12.91 n. 413;
- le relative ritenute operate;
- le detrazioni d'imposta effettuate;
- i contributi previdenziali e assistenziali dovuti all'INPS e ad altri Enti;
- i dati assicurativi INAIL.

La Certificazione Unica 2023 è composta da:

- un modello "ordinario", da trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate entro il 16.3.2023 o il 31.10.2023 (termine per la presentazione del modello 770/2023), qualora le Certificazioni non contengano dati da utilizzare per l'elaborazione dei modelli 730/2023 e REDDITI 2023 PF precompilati;
- un modello "sintetico", da consegnare al contribuente entro il 16.3.2023.

La Certificazione Unica 2023, limitatamente ai dati previdenziali e assistenziali relativi all'INPS, deve essere rilasciata anche dai datori di lavoro che non sono sostituti d'imposta, se erano tenuti alla compilazione del modello 01/M ovvero del modello DAP/12 (per i dirigenti di aziende industriali).

Qualora il sostituto d'imposta abbia già rilasciato al sostituto la certificazione relativa ai redditi erogati nel 2022, prima dell'approvazione della Certificazione Unica 2023, ad esempio la Certificazione Unica 2022 a seguito della cessazione del rapporto di lavoro dipendente intervenuta lo scorso anno, deve rilasciare:

- la nuova Certificazione Unica 2023, comprensiva dei dati già certificati, in sostituzione della certificazione già rilasciata;
- entro il suddetto termine del 16.3.2023.

La Certificazione Unica 2023, relativa al 2022, può essere utilizzata anche per certificare i dati relativi all'anno 2023 (es. per cessazione del rapporto di lavoro dipendente), fino all'approvazione di una nuova certificazione. In tal caso, i riferimenti agli anni 2022 e 2023 contenuti nella Certificazione Unica 2023 e nelle relative istruzioni devono intendersi riferiti ai periodi successivi.

Comunicazione della “sede telematica” per la ricezione dei dati dei conguagli dei modelli 730

Unitamente alle Certificazioni Uniche 2023, i sostituti d'imposta devono comunicare all'Agenzia delle Entrate anche la “sede telematica” (propria o di un intermediario incaricato):

- per la ricezione dall'Agenzia stessa delle comunicazioni relative ai conguagli derivanti dalla liquidazione dei modelli 730 (modelli 730-4);
- compilando il “quadro CT” del modello “ordinario”.

Il quadro CT deve essere compilato dai sostituti d'imposta che non hanno ancora comunicato la suddetta “sede telematica” e che trasmettono almeno una certificazione di redditi di lavoro dipendente o assimilati con compilazione dei dati fiscali.

Deve invece essere utilizzato l'apposito modello “CSO” (approvato, da ultimo, con il provv. Agenzia delle Entrate 12.3.2019 n. 58168) nel periodo dal 26 marzo al 22 gennaio dell'anno successivo, in cui non è più consentita la trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche con il “quadro CT” (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 12.3.2018 n. 4, § 1).

Le istruzioni alla Certificazione Unica 2023 stabiliscono che i sostituti d'imposta che intendono variare i dati già comunicati (es. variazione della sede Entratel, indicazione dell'intermediario o modifica dello stesso), devono continuare ad utilizzare il suddetto modello “CSO”.

Capital gain in regime di dichiarazione - Certificazione da parte degli intermediari

I notai, gli intermediari professionali, le società ed enti emittenti, che comunque intervengono, anche in qualità di controparti, nelle cessioni e nelle altre operazioni che possono generare redditi diversi di natura finanziaria (c.d. “capital gain”), di cui all'art. 67 co. 1 lettere da c) a c-quinquies) del TUIR, sono obbligati a rilasciare alle parti la relativa certificazione.

L'obbligo di certificazione non si applica se il contribuente ha optato per il regime del “risparmio amministrato” o del “risparmio gestito”, ai sensi, rispettivamente, degli artt. 6 e 7 del DLgs. 461/97.

La certificazione deve essere rilasciata dall'intermediario entro il suddetto termine del 16.3.2023 e deve recare l'indicazione:

- delle generalità e del codice fiscale del contribuente;
- della natura, dell'oggetto e della data dell'operazione;
- della quantità delle attività finanziarie oggetto dell'operazione;
- degli eventuali corrispettivi, differenziali e premi.