

Edizione di venerdì 30 Dicembre 2022

CASI OPERATIVI

Fruizione delle detrazioni immobiliari in caso di successione
di **EVOLUTION**

ADEMPIMENTI

Via libera definitivo del Senato alla Legge di bilancio 2023. Le novità fiscali in sintesi
di **Lucia Recchioni**

CRISI D'IMPRESA

La nozione di “probabilità di crisi” e l’approccio in chiave prospettica
di **Fabio Landuzzi**

AGEVOLAZIONI

Aspetti fiscali e finanziari della comunità energetica rinnovabile (c.d. “CER”)
di **Carla De Luca**

IMPOSTE INDIRETTE

L’imposta di registro relativa alle vendite di beni altrui
di **Francesca Benini**

CASI OPERATIVI

Fruizione delle detrazioni immobiliari in caso di successione

di **EVOLUTION**



Una persona fisica eredita un immobile su cui il de cuius aveva effettuato dei lavori di manutenzione straordinaria per cui è possibile fruire di una detrazione pari al 50% delle spese sostenute fino ad un massimo di 96.000 euro.

Viene chiesto di chiarire se l'erede può continuare a fruire della detrazione in caso di concessione in locazione a terzi dell'immobile ereditato.

L'articolo 16-bis Tuir prevede la possibilità di fruire di una detrazione Irpef pari al 50% della spesa sostenuta (fino ad un massimo di 96.000 euro) in relazione:

- alle spese di manutenzione straordinaria;
- alle spese di restauro e risanamento conservativo;
- alle spese di ristrutturazione edilizia.

Si tratta degli interventi elencati alle lettere b), c) e d) dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia).

Affinché gli interventi possano essere agevolati devono essere effettuati su immobili residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali e sulle loro pertinenze.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

ADEMPIMENTI

Via libera definitivo del Senato alla Legge di bilancio 2023. Le novità fiscali in sintesi

di Lucia Recchioni



Nella giornata di ieri, giovedì 29 dicembre, il **Senato ha approvato definitivamente il ddl di bilancio 2023.**

Si richiamano di seguito, in sintesi, le **principali novità fiscali.**

Estensione del credito d'imposta energia e gas Sono **prorogati** i crediti d'imposta per l'acquisto di energia e gas al primo trimestre 2023, **elevandone le percentuali.** Le misure previste per il primo trimestre 2023 sono le seguenti:

- **45%** (in luogo del 40% del precedente trimestre) per le imprese **energivore**;
- **35%** (in luogo del 30% del precedente trimestre) per le imprese **non energivore** dotate di contatori di energia elettrica di specifica potenza disponibile pari o superiore a **4,5 kW**;
- **45%** (in luogo del 40% del trimestre precedente) per le imprese **gasivore**;
- **45%** (in luogo del 40% del precedente trimestre) per le imprese **non gasivore.**

I crediti relativi al I trimestre 2023 potranno essere utilizzati in compensazione o ceduti **entro il 31 dicembre 2023.**

Estensione del credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'agricoltura e la pesca Il **credito d'imposta** a favore delle imprese esercenti **attività agricola, della pesca e agromeccanica**, pari al **20 per cento della spesa** sostenuta per l'acquisto del carburante per la trazione dei mezzi, è **esteso al primo trimestre 2023.**

Per lo stesso periodo e per le stesse imprese l'agevolazione è estesa anche alla spesa sostenuta per **l'acquisto del gasolio e della benzina utilizzati per il riscaldamento delle serre e dei fabbricati produttivi adibiti all'allevamento degli animali.**

Novità regime forfettario Viene innalzata a **85.000 euro** la soglia di ricavi e compensi che consente di

beneficiare del regime forfettario (e, quindi, dell'applicazione dell'imposta sostitutiva del 15%).

A differenza del passato, però, le nuove norme prevedono l'immediata cessazione (senza aspettare l'anno successivo) degli effetti dell'agevolazione in caso di superamento del limite di **100.000 euro di compensi o ricavi**.

Flat tax incrementale

Per il solo anno 2023 i contribuenti che non applicano il regime forfettario possono applicare **un'imposta sostitutiva del 15%** su una base imponibile, comunque **non superiore a 40.000 euro**, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel **2023** e il maggiore dichiarato nei **tre anni precedenti**, **ridotta di un importo pari al 5%** di tale ultimo ammontare.

Detassazione delle mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di pasti e bevande

Costituiscono **reddito da lavoro dipendente** le **mance** destinate dai clienti **ai lavoratori delle strutture ricettive e delle imprese di somministrazione** di cibi e bevande, anche attraverso mezzi di pagamento elettronici.

In questi casi trova applicazione (salvo espressa rinuncia del lavoratore) **l'imposta sostitutiva del 5%**:

- entro **il limite del 25% del reddito** percepito nell'anno precedente, per le relative prestazioni di lavoro;
- ai lavoratori con redditi da lavoro dipendente **non superiore, nell'anno precedente, a 50.000 euro**.

Riduzione dell'imposta sostitutiva sui premi di risultato

È ridotta al 5% (in luogo del 10% prima previsto) l'aliquota dell'imposta sostitutiva sulle somme erogate sotto forma di **premi di risultato o di partecipazione agli utili d'impresa** ai lavoratori dipendenti del settore privato.

Aliquote di ammortamento degli immobili delle attività di commercio al dettaglio Riduzioni delle aliquote Iva

Per le **imprese** che esercitano l'attività del **commercio al dettaglio** (si rinvia alla disposizione normativa per l'elenco dei codici Ateco delle attività rilevanti) le **quote di ammortamento dei fabbricati strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili** in misura **non superiore al 6%**.

Vengono assoggettati **all'aliquota Iva del 5%** i prodotti per la protezione dell'igiene intima femminile, i tamponi e gli assorbenti (precedentemente soggetti all'aliquota Iva al 10%), nonché alcuni prodotti per l'infanzia. Passa invece al 10% (in luogo del precedente 22%) l'aliquota Iva per **la cessione dei pellet**.

È prorogata inoltre **la riduzione dell'aliquota Iva al 5%** alle somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali contabilizzate nelle fatture emesse per i **consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2023**; la riduzione al 5% è estesa anche alle **somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano** in esecuzione di un contratto servizio energia.

Detrazione Iva imprese costruttrici

Viene riproposta la detrazione Irpef **pari al 50% dell'Iva** versata per l'**acquisto** (entro il 31 dicembre 2023) di **immobili residenziali di classe energetica A o B** ceduti dalle imprese costruttrici.

La detrazione è ripartita in dieci quote costanti nell'anno in cui sono state

	sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.
Proroga esenzione Irpef redditi dominicali e agrari	Viene estesa all'anno 2023 l'esenzione Irpef (già prevista per gli anni dal 2017 al 2022) dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola.
Esenzione Imu su immobili occupati	Viene introdotta l'esenzione dal pagamento del Imu per gli immobili non utilizzabili né disponibili , per i quali sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria in relazione ai reati di violazione di domicilio e invasione di terreni o edifici (articoli 614 o 633 c.p.) o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale.
Imposta sostitutiva sulle riserve di utili esteri	<p>I contribuenti che, nell'ambito di attività di impresa, detengono partecipazioni in società ed enti esteri possono affrancare o rimpatriare, attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva (al 9% o al 30%), gli utili e le riserve di utili non distribuiti, come risultanti dal bilancio chiuso nell'esercizio 2021 (antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022).</p> <p>A seguito dell'opzione, gli utili sono integralmente esclusi dalla formazione del reddito del soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato.</p>
Tassazione delle plusvalenze realizzate da soggetti esteri	Sono assoggettate a imposta in Italia le plusvalenze realizzate dai soggetti non residenti mediante la cessione, a titolo oneroso, di partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati in società ed enti non residenti , a condizione che il valore di tali partecipazioni per più del 50% derivi da beni immobili situati in Italia .
Assegnazione, cessione e trasformazione agevolata	<p>Vengono riproposte le norme in materia di assegnazione e cessione ai soci di beni immobili e di beni mobili registrati, non strumentali all'esercizio dell'attività, con applicazione di un'imposta sostitutiva dell'8% (10,5% per le società di comodo) e riduzione dell'imposta di registro.</p> <p>Le assegnazioni, o le cessioni, devono avvenire entro il 30 settembre 2023. Le stesse previsioni si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che entro il 30 settembre 2023 si trasformano in società semplici.</p>
Estromissione agevolata dei beni dalle imprese individuali	<p>Vengono riproposte le norme in materia di estromissione dei beni di imprese individuali, le quali consentono di escludere beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa, assegnandoli all'imprenditore dietro pagamento di un'imposta sostitutiva.</p> <p>L'agevolazione si applica ai beni posseduti alla data del 31 ottobre 2022, ed estromessi nel periodo tra il 1° gennaio 2023 al 31 maggio 2023.</p>
Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni e partecipazioni	<p>Viene nuovamente prevista la possibilità di rivalutare terreni e partecipazioni dietro pagamento, entro il 15 novembre 2023, di un'imposta sostitutiva, che viene però quest'anno incrementata dal 14 al 16%.</p> <p>Tra i beni che possono essere oggetto di rivalutazione vengono incluse, per la prima volta, anche le partecipazioni quotate nei mercati regolamentati o</p>

Norme in materia di cripto-attività

nei sistemi multilaterali di negoziazione.

Viene introdotta **una disciplina fiscale applicabile alle cripto-attività**. Viene innanzitutto inserita nell'articolo 67, comma 1, Tuir una **nuova categoria di "redditi diversi"** costituita dalle **plusvalenze** e dagli **altri proventi** realizzati mediante **rimborso** o **cessione** a titolo oneroso, **permuta** o **detenzione** di cripto-attività, non inferiori complessivamente a 2.000 euro nel periodo d'imposta.

I componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle cripto-attività non concorrono alla formazione del reddito ai fini Ires e Irap. Resta fermo, anche per i soggetti Ires, che **nel momento in cui le cripto-attività sono permutate** con altri beni (incluse altre cripto-attività) o cedute in cambio di moneta avente corso legale, **la differenza tra il corrispettivo incassato e il valore fiscale concorre alla formazione del reddito di periodo**. Per il calcolo delle plusvalenze e minusvalenze può essere considerato il **valore di acquisto delle cripto-attività possedute alla data del 1° gennaio 2023** a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad una **imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi, nella misura del **14%**.

I contribuenti che non hanno indicato nella dichiarazione dei redditi la detenzione delle cripto-attività e i redditi derivati dalle stesse, possono **regolarizzare** la propria posizione presentando un'apposita **istanza di emersione** e versando la **sanzione** per l'omessa indicazione nonché, nel caso in cui le cripto-attività abbiano prodotto reddito, un'**imposta sostitutiva** in misura pari al **3,5% del valore delle cripto-attività** detenute al termine di ogni anno o al momento del realizzo.

Viene prevista l'applicazione dell'**imposta di bollo** ai rapporti aventi ad oggetto le cripto-attività nella misura del **2 per mille annui del relativo valore**.

Presidio preventivo connesso all'attribuzione e all'operatività delle partite Iva

L'Agenzia delle entrate effettua **specifiche analisi del rischio** connesso al rilascio di nuove partite Iva, all'esito delle quali l'ufficio dell'Agenzia delle entrate **invita il contribuente a comparire di persona**:

- per **esibire la documentazione** richiesta (se obbligatoria)
- per **consentire la verifica dell'effettivo esercizio dell'attività**
- per **dimostrare, sulla base di documentazione idonea, l'assenza dei profili di rischio** individuati.

In caso di **mancata comparizione o di documentazione comunque ritenuta insufficiente** l'ufficio emana il **provvedimento di cessazione della partita Iva** irrogando contestualmente una **sanzione amministrativa pecuniaria pari a euro 3.000**.

La **partita Iva può essere successivamente richiesta dal medesimo soggetto**, (come imprenditore individuale o anche come rappresentante legale di società costituite dopo la cessazione della partita Iva) solo **previo rilascio di polizza fideiussoria o fideiussione bancaria** per la durata di tre anni dalla data del rilascio e per un importo non inferiore a 50.000 euro. In caso di eventuali **violazioni fiscali commesse prima dell'emanazione del**

Definizione agevolata degli avvisi bonari e delle rateazioni in corso

provvedimento di cessazione, l'importo della fideiussione deve essere pari alle somme, se superiori a 50.000 euro, dovute a seguito di dette violazioni fiscali, sempreché non sia intervenuto il versamento delle stesse.

È riconosciuta la possibilità di definizione agevolata delle somme **dovute a seguito del controllo automatizzato** (cd. avvisi bonari), relative ai periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021, per le quali il **termine di pagamento non sia ancora scaduto** alla data di entrata in vigore della Legge di bilancio, ovvero i cui avvisi siano stati recapitati successivamente a tale data.

Tali importi possono essere definiti con il pagamento:

- delle **imposte e dei contributi previdenziali**;
- degli **interessi e delle somme aggiuntive**;
- delle **sanzioni** nella misura **ridotta del 3%** (in luogo del 30% ridotto a un terzo).

Il pagamento delle somme da versare potrà **sempre essere rateizzato in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo** (anche se l'importo dell'avviso bonario risulta essere inferiore a 5.000 euro).

È prevista poi la **definizione agevolata** delle somme derivanti da **controlli automatizzati** le cui **rateazioni** sono **in corso all'entrata in vigore della Legge di bilancio**, che possono essere appunto definite col pagamento del debito residuo a titolo di imposte e contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive. Anche in tal caso le **sanzioni sono dovute nella misura del 3%**.

Regolarizzazione irregolarità formali

Viene riconosciuta la possibilità di sanare **le irregolarità formali**, che non rilevano sulla determinazione delle imposte sui redditi, Iva e Irap, se commesse fino al 31 ottobre 2022, **mediante la loro rimozione** e il **versamento** di una somma pari a **200 euro** per ciascun periodo d'imposta cui si riferivano le violazioni, eseguito in **due rate** di pari importo, la prima entro il 31 marzo 2023 e la seconda entro il 31 marzo 2024.

Ravvedimento con sanzioni "ridotte"

In deroga all'ordinaria disciplina del ravvedimento operoso, le dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31.12.2021 e quelle precedenti possono essere regolarizzate mediante la **rimozione** dell'irregolarità e il pagamento **dell'imposta**, degli **interessi** e delle **sanzioni**, queste ultime **ridotte a un diciottesimo del minimo edittale irrogabile**.

La procedura non è ammessa se le violazioni sono già state contestate.

Il versamento può avvenire in un'unica soluzione o in otto rate; la regolarizzazione si perfeziona con il versamento di quanto dovuto ovvero della prima rata entro il 31 marzo 2023 e **non può essere esperita** dai contribuenti **per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato**.

Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento

Con riferimento ai **tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate**, per gli **accertamenti con adesione** relativi a PVC consegnati entro la data del 31 marzo 2023, nonché relativi ad avvisi di accertamento e ad avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della Legge di bilancio e a quelli notificati successivamente, entro il

31 marzo 2023, **le sanzioni si applicano nella misura di un diciottesimo** del minimo previsto dalla legge.

Gli **avvisi di accertamento e gli avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati** e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della Legge di bilancio e quelli notificati dall'Agenzia delle entrate successivamente, entro il 31 marzo 2023, sono definibili in **acquiescenza** entro il termine ivi previsto, con la **medesima riduzione ad un diciottesimo delle sanzioni irrogate**.

Le previsioni appena richiamate si applicano anche agli atti di recupero. È ammesso il versamento in un massimo di **venti rate trimestrali** di pari importo.

Definizione agevolata delle controversie tributarie

Viene riconosciuta la possibilità di definizione agevolata delle **controversie tributarie pendenti alla data di entrata in vigore della Legge di bilancio 2023**, in cui sono parte l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle dogane, con il pagamento di un **importo pari al valore della controversia**.

Se il **ricorso pendente è iscritto in primo grado**, la controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore.

Se vi è soccombenza dell'Agenzia fiscale, le controversie pendenti possono essere definite con il **pagamento del 40%** del valore della controversia, in caso di **soccombenza** dell'Agenzia nella pronuncia di **primo grado** e del **15%** del valore, in caso di soccombenza della medesima Agenzia nella pronuncia di **secondo grado**.

Conciliazione agevolata delle controversie tributarie

In alternativa alla definizione agevolata delle controversie, **entro il 30 giugno 2023 risulta possibile definire**, con un **accordo conciliativo fuori udienza**, le **controversie tributarie pendenti**, aventi ad oggetto **atti impositivi** in cui è **parte l'Agenzia delle entrate**.

All'accordo conciliativo si applicano le **sanzioni ridotte ad un diciottesimo del minimo** previsto dalla legge (in luogo di 40 o 50% del minimo, ordinariamente previsto secondo il grado di giudizio in cui interviene la conciliazione), **gli interessi e gli eventuali accessori**.

Rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti in Cassazione

In alternativa alla definizione agevolata delle controversie tributarie è ammessa la **rinuncia agevolata, entro il 30 giugno 2023**, alle **controversie tributarie** in cui è parte l'Agenzia delle entrate e che sono pendenti **in Corte di Cassazione**.

La rinuncia avviene mediante **definizione transattiva** con la controparte di tutte le pretese azionate in giudizio e anche in questo caso le **sanzioni sono ridotte ad un diciottesimo del minimo** previsto dalla legge.

Regolarizzazione degli omessi pagamenti delle rate nell'ambito degli istituti deflattivi

Può essere regolarizzato l'**omesso o carente versamento** di alcune **somme riferite a tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate e, in particolare:**

- **delle rate**, successive alla prima, relative alle somme dovute a **seguito di accertamento con adesione** o di **acquiescenza agli avvisi di accertamento**, degli **avvisi di rettifica e liquidazione**, nonché a seguito di **reclamo o mediazione**;
- degli **importi**, anche **rateali**, relativi alle **conciliazioni giudiziali**.

La regolarizzazione si perfeziona con l'integrale **versamento** di quanto dovuto entro il **31 marzo 2023, ovvero in un massimo di venti rate di pari importo**, e consente al contribuente di corrispondere la sola **imposta senza sanzioni e interessi**.

Stralcio dei debiti fino a mille euro affidati agli agenti della riscossione È previsto l'**annullamento automatico** dei **debiti tributari fino a mille euro** (comprensivo di capitale, interessi e sanzioni) risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione **dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015**.

Per i carichi fino a mille euro affidati agli agenti della riscossione **da enti diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali**, l'**annullamento automatico opera limitatamente alle somme dovute a titolo di interessi per ritardata iscrizione a ruolo, di sanzioni e di interessi di mora**. A tali enti è tuttavia **riconosciuta anche la possibilità di non applicare** completamente le disposizioni relative all'**annullamento automatico**.

Relativamente alle **sanzioni amministrative**, comprese quelle per **violazioni del codice della strada**, diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o contributive, le disposizioni in esame si applicano **limitatamente agli interessi**; l'**annullamento automatico non opera** invece con riferimento alle sanzioni e alle somme maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, che restano **integralmente dovute**.

Gli enti creditori possono stabilire di **non applicare le disposizioni in esame con provvedimento adottato entro il 31 gennaio 2023**.

Rottamazione-quater È prevista la **definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione** nel periodo compreso tra il **1° gennaio 2000 ed il 30 giugno 2022**, stabilendo l'**abbattimento delle somme dovute a titolo di sanzioni e interessi**, nonché degli **interessi di mora**, delle **sanzioni civili** e delle **somme aggiuntive**.

Innovando rispetto alla disciplina precedente, con l'adesione alla definizione agevolata prevista dalle norme in esame è **abbattuto l'aggio** in favore dell'agente della riscossione.

La nuova **rottamazione quater** richiede quindi il **versamento** delle sole somme:

- dovute a titolo di **capitale**;
- maturate a titolo di **rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento**.

Si può effettuare il pagamento in unica soluzione o anche a **rate**, con un tasso di interesse al 2 per cento. Con il versamento della prima o unica rata delle somme dovute si **estinguono le procedure esecutive** già avviate.

Limitata la derivazione rafforzata in caso di correzione degli errori Viene limitata la portata innovativa dell'articolo 8 D.L. 73/2022, prevedendo che l'**estensione del criterio di "derivazione rafforzata"** alle poste contabilizzate a seguito della correzione di errori contabili si applichi **ai soli soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione**

legale dei conti.

Contabilità semplificata Le soglie di ricavi da non superare nell'anno per usufruire della contabilità semplificata sono **elevate da 400.000 a 500.000 euro per le imprese che esercitano la prestazione di servizi e da 700.000 a 800.000 euro per le imprese aventi a oggetto altre attività.**

Bonus mobili Per l'anno **2023** viene **incrementato a 8.000 euro** l'importo massimo di **spesa** su cui è possibile calcolare la detrazione del **50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici** destinati all'arredo di immobili oggetto di ristrutturazione.

Bonus barriere architettoniche **Viene prorogata al 31 dicembre 2025** la detrazione Irpef del 75% prevista per gli interventi finalizzati al superamento e **all'eliminazione di barriere architettoniche.**

Viene inoltre precisato che per le **deliberazioni** in sede di assemblea condominiale relative a tali lavori è necessaria la maggioranza dei partecipanti all'assemblea che rappresenti **un terzo del valore millesimale dell'edificio.**

Limite alla circolazione del contante Viene innalzato **il valore soglia oltre il quale si applica il divieto al trasferimento** di denaro contante, portandolo, a decorrere dal 1° gennaio 2023, da 1.000 a **5.000 euro.**

Credito d'imposta beni strumentali 4.0: termine per l'effettuazione dell'investimento Le imprese potranno **effettuare investimenti** in beni strumentali nuovi 4.0, **"prenotati" entro il 31 dicembre 2022, entro il 30 settembre 2023** (in luogo del termine originariamente previsto del 30 giugno 2023).

Credito d'imposta per l'acquisto di materiali riciclati A tutte le imprese che **acquistano prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata** degli imballaggi in plastica ovvero che acquistano **imballaggi biodegradabili e compostabili** o derivati dalla raccolta differenziata della carta, dell'alluminio e del vetro è riconosciuto, per ciascuno degli anni 2023 e 2024, un **credito d'imposta nella misura del 36%** delle spese sostenute e documentate per i predetti acquisti.

Il credito d'imposta è **riconosciuto fino a un importo massimo annuale di 20.000 euro** per ciascun beneficiario, nel limite massimo complessivo di spesa di 5 milioni di euro per ciascuna delle annualità previste.

Novità in materia di superbonus Vengono individuati una serie di interventi rientranti nella disciplina del **superbonus** a cui, a determinate condizioni, **non viene applicata la diminuzione dal 110 al 90 % prevista a partire dal 2023.**

Più precisamente, tale riduzione non si applica:

1. agli interventi **diversi da quelli effettuati dai condomini** per i quali, **alla data del 25 novembre**, risulta effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA);
2. agli interventi effettuati dai **condomini per i quali la delibera assembleare** che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta **adottata in data antecedente** alla data di entrata in vigore del Decreto Aiuti quater (**ovvero in data 18 novembre 2022**), sempre che tale data sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà dall'amministratore

del condominio ovvero, nel caso in cui, ai sensi dell'articolo 1129 cod. civ., non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore e i condòmini non vi abbiano provveduto, dal condomino che ha presieduto l'assemblea, e a condizione che per tali interventi, **alla data del 31 dicembre 2022, risulti effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA);**

3. agli interventi effettuati dai **condomìni** per i quali **la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in una data tra il 18 novembre e il 24 novembre 2022**, sempre che tale data sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà dall'amministratore del condominio ovvero, nel caso in cui non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore e i condomìni non vi abbiano provveduto, dal condomino che ha presieduto l'assemblea, e a condizione che per tali interventi, **alla data del 25 novembre 2022, risulti presentata la CILA;**

4. agli interventi **comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, per i quali alla data del 31 dicembre 2022** risulta presentata l'istanza per l'acquisizione del **titolo abilitativo.**

CRISI D'IMPRESA

La nozione di “probabilità di crisi” e l’approccio in chiave prospettica

di **Fabio Landuzzi**



L’entrata in vigore del **Codice della crisi e dell’insolvenza** (il “Codice”) con le modifiche di cui al D.Lgs. 83/2022 ha visto, come evidenziato dalla dottrina (fra tutti, si veda la recente **circolare n. 27/2022 di Assonime**), un rafforzamento da parte del Legislatore degli strumenti volti alla **prevenzione**, che si traducono in modalità dirette a **rilevare, segnalare e gestire** l’emersione della **crisi** dell’impresa, prima, e dell’eventuale **insolvenza**, poi.

La definizione di “crisi” che riporta il Codice richiama lo stato del debitore che **rende probabile l’insolvenza**, il quale si manifesta con **l’inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici** a far fronte alle **obbligazioni nei 12 mesi** successivi.

Assume una particolare rilevanza l’introduzione del concetto di “**probabilità di crisi**” che si pone con forza nel nuovo impianto normativo del Codice, quale presupposto dell’accesso al nuovo istituto della **composizione negoziata**.

In altri termini, la nozione di “probabilità di crisi” viene ora ad affiancarsi alle già note nozioni di “crisi” e di “insolvenza”, andando quindi ad **alzare il livello di attenzione** e di monitoraggio della gestione a cui sono chiamati gli amministratori, il che si declina poi *in primis* nel dovere di **istituzione di assetti organizzativi adeguati** (anche) alla tempestiva rilevazione della crisi.

Nel rinnovato assetto del Codice, **le fasi** di quella che possiamo individuare come **la difficoltà dell’impresa** vengono poste in una sorta di **scala di intensità crescente** che parte, ora, dalla “**probabilità di crisi**”, per passare poi alla “**crisi**” vera e propria, potendo infine condurre nella situazione più grave della “**insolvenza**”.

Alla base del nuovo paradigma si pone quindi una nozione di “crisi” letta in una **chiave prospettica e previsionale** intesa, come abbiamo visto, nei termini dell’inadeguatezza dei **flussi di cassa prospettici** a far fronte alle **obbligazioni di pagamento dei successivi 12 mesi**.

In questo contesto, si cala allora la nozione per così dire anticipatoria di “probabilità di crisi”, che va letta quale risultato dello sviluppo di **piani previsionali** che espongano le **dinamiche future della gestione**, e che si sostanziano nella – migliore possibile – comparazione tra i flussi di cassa futuri e le **obbligazioni di pagamento** dell’impresa, da intendersi in modo generale e quindi non solo quelle afferenti debiti finanziari.

Il tutto, in un **orizzonte temporale** che il Codice estende ora a **12 mesi** che, per certi aspetti, come ha evidenziato anche la Corte di Cassazione nella Relazione del 15 settembre 2022, consente di superare il verificarsi di **eventuali scostamenti finanziari temporanei** che l’impresa è in condizione di poter assorbire entro quell’orizzonte temporale.

L’allargamento ai 12 mesi trova anche significato nell’allineamento con la **nozione di “continuità aziendale”**, quale postulato di bilancio (Oic 11) e presupposto centrale per la redazione del bilancio in condizioni di funzionamento (Principio di revisione ISA Italia 570).

Proprio con riferimento alle **obbligazioni di pagamento future** dell’impresa, rispetto a cui si è chiamati a valutare la “probabilità di crisi” della stessa, non è passato inosservato il fatto che il Legislatore ha **rimosso dal testo di legge il riferimento alle obbligazioni “pianificate”**.

Tale intervento è stato interpretato espressivo della volontà di **includere tutte le obbligazioni di pagamento**, anche quelle non previste; non sono però mancate **osservazioni critiche** a questo passaggio, in quanto obiettivamente la misurazione della **sostenibilità dell’impresa in proiezione futura**, sulla base di flussi di cassa prospettici, non può che rapportarsi ai **debiti noti e pianificabili** alla **data di riferimento**, risultando quantomeno arduo poter tenere conto di obbligazioni impreviste alla data di elaborazione del piano.

Il tema, semmai, si pone in termini diversi; ovvero, il dover tenere conto di **obbligazioni non pianificate** e non previste alla data di riferimento, introduce una chiave per così dire **mobile o dinamica** all’attività a cui sono chiamati gli amministratori nello sviluppo prospettico e nella misurazione della “probabilità di crisi”.

In altre parole, l’emersione di **obbligazioni nuove** e in precedenza non previste impone un **tempestivo aggiornamento dell’analisi** della adeguatezza dei flussi di cassa, e quindi della valutazione della “probabilità di crisi” dell’impresa.

In ultima analisi, la “**probabilità di crisi**” si atteggia quindi come la circostanza dell’impresa che **presenta uno squilibrio patrimoniale, economico o finanziario**, ma non ancora tale da causare l’incapacità della stessa di far fronte, con i flussi di cassa prospettici, alle obbligazioni di pagamento dei successivi 12 mesi, richiamando pertanto gli amministratori alla **tempestiva adozione di opportune azioni rimediali**.

AGEVOLAZIONI

Aspetti fiscali e finanziari della comunità energetica rinnovabile (c.d. "CER")

di Carla De Luca



Valutazione economica e struttura finanziaria dell'investimento

La **struttura finanziaria** dell'investimento dipende dal tipo di investitore coinvolto.

Il piano finanziario di un progetto di CER si articola su due livelli:

1. Sicuramente il **primo livello da analizzare** in un **piano finanziario** di un **progetto di CER** è legato al rapporto tra gli attori coinvolti (interni o esterni alla CER), e i flussi di cassa per ciascuno di essi. È, inoltre, opportuno individuare nella fase iniziale le possibili **forme di finanziamento e ingaggio** dei membri, che variano a seconda dei soggetti coinvolti. Nel caso, ad esempio, di Pubbliche Amministrazioni, *project financing* (tramite la forma del Partenariato Pubblico Privato – PPP) o schemi di concessione di costruzione e gestione di lavori pubblici possono essere opzioni perseguibili.

Facendo riferimento alle valorizzazioni economiche, queste vengono corrisposte a soggetti diversi in base al **ruolo assunto nell'ambito della CER**:

- l'incentivo esplicito (110 euro/MWh, per 20 anni sull'energia condivisa) e le restituzioni sugli oneri trasmissione/distribuzione (circa 8-9 euro/MWh con tariffe del 2020) sono erogati a favore della **CER**;
- il corrispettivo da vendita dell'energia immessa in rete è invece erogato a favore del **produttore** (di energia rinnovabile);
- del risparmio in bolletta da autoconsumo fisico (sul posto) è beneficiario **l'intestatario del POD** di prelievo/immissione. È questo il caso del consumatore-produttore membro della CER.

2. Il **secondo livello da analizzare** è quello su come **ripartire i proventi** ottenuti dalla CER

tra i membri. Non ci sono regole predefinite; pertanto, la CER dovrà stilare e approvare al suo interno un **regolamento** per definire il **piano di riparto**.

La CER dovrà inoltre individuare **fornitori di servizi** per l'eventuale gestione di impianti di produzione di sua proprietà, e fornitori di servizi per la gestione della CER stessa.

Si segnala che l'ENEA e il GSE hanno messo a disposizione due strumenti per la **valutazione economica** delle Comunità di Energia Rinnovabile disponibili ai seguenti link:

- <https://www.autoconsumo.gse.it/simulatore/input-base>
- <https://recon.smartenergycommunity.enea.it/>

Flussi di cassa e analisi finanziaria preliminare

L'installazione di un impianto FER nella disponibilità della CER consente di ottenere **proventi** per:

- l'intera quantità di energia immessa in rete;
- la quota di energia condivisa (incentivo esplicito e oneri restituiti).

L'eventuale autoconsumo fisico, ossia l'assorbimento di energia elettrica autoprodotta prima del contatore bidirezionale di immissione/prelievo, costituisce anch'esso un **flusso positivo** attraverso il mancato prelievo di energia elettrica dalla rete.

Inoltre, tra i benefici economici:

- non c'è solo il **risparmio in bolletta** ma sono previsti **incentivi per gli investimenti nelle infrastrutture**;
- qualora la produzione sia superiore al consumo, l'energia eccedente potrà essere **ceduta al gestore di rete ai prezzi di mercato**;
- infine, con adeguati **sistemi di accumulo**, i soggetti potranno inserirsi anche nel *trading* energetico, nella vendita di CO2 e in quello delle colonnine per la ricarica di veicoli elettrici.

Aspetti fiscali. Superbonus 110%

In caso di una riqualificazione complessa che comprenda anche alcuni interventi sugli impianti o sull'involucro (identificati come interventi trainanti), è possibile accedere alle **detrazioni fiscali del 110% (superbonus)** anche per la realizzazione di impianti fotovoltaici (o di sistemi di accumulo) purché l'energia non auto consumata o condivisa sia ceduta al GSE.

Va ricordato, infatti, che l'[articolo 119 del Decreto Rilancio](#) disciplina la possibilità di utilizzo anche del **superbonus 110%** per l'installazione di impianti fino a 200 kW da parte di comunità energetiche rinnovabili.

Sono agevolati gli investimenti:

- per **l'installazione di impianti solari fotovoltaici** connessi alla rete elettrica su determinati edifici
- e **contestuale o successiva installazione di sistemi di accumulo** integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici agevolati.

Tra i soggetti beneficiari del superbonus 110%, infatti, ci sono anche le "CER" costituite in forma di **enti non commerciali** o da parte di **condomini** che aderiscono alle "configurazioni", limitatamente alle spese sostenute per impianti a fonte rinnovabile gestiti dai predetti soggetti.

L'[articolo 119 del Decreto Rilancio](#) contiene, in particolare, due commi dedicati ai gruppi di autoconsumo:

- il comma 16-bis che dispone **l'utilizzo della detrazione di cui all'[articolo 16-bis, comma 1, lettera h\), Tuir](#)** per gli impianti rinnovabili gestiti da soggetti che aderiscono alle configurazioni di cui all'[articolo 42-bis D.L. 162/2019](#), fino alla soglia di 200 kW e per un ammontare complessivo di spesa non superiore a euro 96.000;
- il comma 16-ter che prevede la **possibilità di utilizzare il bonus 110%** per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici, da applicare alla quota di spesa corrispondente alla potenza massima di 20 kW.

Per le spese riferite alla quota eccedente 20 kW (e, comunque, fino a 200 kW) spetta la detrazione del 50% di cui all'[articolo 16-bis, comma 1, lettera h\), Tuir](#).

Il limite massimo di spesa complessivo è comunque pari a euro 96.000,00 riferito all'intero impianto.

Per l'individuazione dei limiti e le modalità relativi all'utilizzo e alla valorizzazione dell'energia condivisa prodotta da detti impianti incentivati si deve fare riferimento al **Decreto MISE 16.09.2020**.

La detrazione è comunque riconosciuta su un **importo massimo di spesa non superiore a euro 48.000,00**, considerando una spesa di:

- euro 2.400,00 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico ([commi 5 e 6, articolo 119, D.L. 34/2020](#)). In caso di interventi di **ristrutturazione edilizia, di nuova costruzione o di ristrutturazione urbanistica** (di cui all'[articolo 3, comma 1, lettere d\), e\) ed f\), D.P.R. n. 380/2001](#)) il predetto limite di spesa è ridotto ad

- euro **600,00 per ogni kW di potenza nominale;**
- euro 1.000,00 per ogni kWh di capacità di accumulo del sistema di accumulo.

Tra l'altro, il limite di euro 48.000,00 è da intendersi riferito **distintamente** agli interventi di installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti.

I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

L'argomento è stato affrontato dall'Agenzia delle Entrate all'interno della [circolare 3/E/2022](#), in cui ha dedicato un intero paragrafo (1.6) alle **Comunità Energetiche Rinnovabili**.

Sul trattamento fiscale delle CER (**Iva e Ires**) di tariffa premio incentivante, ristoro componenti tariffarie e corrispettivo vendita energia, si rinvia alla [Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate 20 gennaio 2022 n. 37](#) "Comunità energetiche – Autoconsumo di energia prodotta da fonti rinnovabili – Trattamento fiscale – Chiarimenti".

Tariffe incentivanti GSE

L'energia elettrica condivisa, pari al minimo, su base oraria, tra l'energia elettrica immessa in rete dagli impianti di produzione e l'energia elettrica prelevata dai consumatori che rilevano per la configurazione, beneficia di un **contributo economico riconosciuto dal GSE, a seguito dell'accesso al servizio di valorizzazione e incentivazione**.

L'incentivo (**tariffa premio**) è riconosciuto sull'energia elettrica condivisa calcolata, così come esplicitato nella delibera 318/2020/R/eel, come il minimo, in ogni ora, tra:

- la somma dell'energia elettrica effettivamente immessa in rete
- e la somma dell'energia elettrica prelevata dalla rete per il tramite dei punti di connessione che rilevano ai fini di un gruppo di auto consumatori o di una comunità di energia rinnovabile.

L'eventuale energia elettrica prodotta e auto consumata "in sito" (e quindi non immessa in rete) dal singolo auto consumatore non rientra nel calcolo della quota di energia elettrica incentivata.

Il **Decreto del MISE del 16.09.2020** stabilisce le tariffe incentivanti e le relative modalità di accesso.

L'incentivo viene erogato per un **periodo di 20 anni**, al fine di consentire una adeguata remuneratività degli investimenti.

Il corrispettivo per la vendita dell'energia erogato dal GSE, nella misura in cui l'energia prodotta e immessa in rete resta nella disponibilità del referente della configurazione, con facoltà di cessione al GSE medesimo, è **fiscalmente rilevante**, configurando un **reddito diverso di cui all'[articolo 67, comma 1, lettera i\), Tuir](#)**.

Il predetto corrispettivo viene erogato con riferimento sia alla energia auto-consumata collettivamente e sia all'energia in eccedenza in quanto non oggetto di autoconsumo collettivo. Pertanto, per quanto concerne i **soggetti diversi da quelli che producono reddito d'impresa**, quanto affermato nella citata risoluzione relativamente alla rilevanza fiscale del corrispettivo per la vendita di energia attiene necessariamente alla **energia eccedente l'autoconsumo istantaneo**.

Non cumulabilità con il superbonus 110%

Il **superbonus 110%** non è cumulabile con l'incentivazione del decreto ministeriale, ma vi è comunque la possibilità di accedere al contributo per la **valorizzazione dell'energia condivisa previsto da ARERA**.

Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

Le Comunità di Energia Rinnovabile sono parte della **Missione 2, Componente 2 del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) – M2C2: energia rinnovabile, idrogeno, rete e mobilità sostenibile, Investimento 1.2 “promozione rinnovabili per le comunità energetiche e l'autoconsumo”**.

IMPOSTE INDIRETTE

L'imposta di registro relativa alle vendite di beni altrui

di **Francesca Benini**



La **Corte di Cassazione**, con la [sentenza n. 35891 del 06.12.2022](#), si è espressa in merito al regime impositivo da applicare alle operazioni di **“vendita di beni altrui”**.

In particolare, la Corte di Cassazione si è pronunciata in relazione alla **legittimità di un avviso di liquidazione** con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva chiesto il pagamento dell'imposta di registro in misura **proporzionale** con riferimento ad un **contratto di vendita** da parte di un soggetto di un **bene immobile di proprietà di terzi** a favore di tre acquirenti.

Tale contratto, in altre parole, prevedeva **l'assunzione da parte del cedente dell'obbligo** di procurare la proprietà del citato immobile agli acquirenti, **senza**, tuttavia, **produrre alcun effetto traslativo** di un diritto reale.

La pretesa impositiva contenuta nell'avviso di liquidazione si basava sul principale e fondamentale motivo che, secondo l'Agenzia delle Entrate, gli **effetti obbligatori** del citato contratto sarebbero stati sostituiti da quelli reali, riconducibili, tuttavia, ad un atto sottoscritto in un secondo momento tra il cedente e i terzi con il quale il primo aveva acquisito la proprietà del bene immobile dai terzi.

In altre parole, l'Agenzia delle Entrate, con il citato avviso di liquidazione, aveva preteso il **pagamento dell'imposta di registro proporzionale due volte**: la prima volta, in relazione all'atto di vendita dell'immobile di proprietà di terzi e, la seconda volta, in relazione all'atto di acquisto dello stesso immobile dai terzi da parte del cedente.

La **Corte di Cassazione** ha rigettato la tesi erariale ed ha **accolto il ricorso** presentato dai contribuenti.

Secondo la Corte di Cassazione, infatti, l'operazione oggetto di esame rientra nella fattispecie di **“vendita di cosa altrui”** che, ai sensi dell'[articolo 1478 cod. civ.](#), è definita come segue: **“se al momento del contratto la cosa venduta non era di proprietà del venditore, questi è obbligato a**

procurarne l'acquisto al compratore. Il compratore diventa proprietario al momento in cui il venditore acquista la proprietà dal titolare di essa".

La citata norma, come chiarito dalla **Corte di Cassazione**, definisce la suddetta tipologia di vendita come **costitutiva dell'obbligo per il venditore di procurare l'acquisto al compratore**, effetto reale che si realizza al momento in cui il venditore acquista dal terzo la proprietà del bene venduto.

In tal senso, l'operazione è comunemente qualificata come **vendita obbligatoria**, in cui l'effetto traslativo è differito e dipendente dall'ulteriore evento dell'acquisto del bene altrui.

Il **venditore può adempiere all'obbligo di procurare l'acquisto** secondo due modalità, ossia mediante:

- **l'acquisto della proprietà della cosa da parte del venditore**, con il successivo trasferimento di essa al compratore;
- la **vendita diretta della cosa stessa dal terzo al compratore** (o promissario acquirente), purché tale trasferimento, anche se il venditore (o il promittente venditore) non sia intervenuto nel relativo contratto, abbia avuto luogo in conseguenza di una attività svolta dallo stesso venditore o promittente.

Da un punto di vista tributario, la Corte di Cassazione, con la sentenza oggetto di esame, ha statuito che le operazioni di "vendita di beni altrui" devono essere assimilate alle "**vendite sottoposte a condizione sospensiva**", in quanto l'efficacia delle stesse è rimessa al verificarsi della condizione dell'acquisto del bene da parte del venditore del bene altrui.

In ragione di tale assimilazione, gli **atti di "vendita di beni altrui" devono essere registrati con il pagamento dell'imposta di registro fissa** ([articolo 27, comma 1, D.P.R. 131/1986](#)) e, successivamente, **al momento dell'acquisto della proprietà da parte del terzo, con l'imposta proporzionale**.

Secondo la Corte di Cassazione, infatti, nelle operazioni di "vendita di beni altrui" **non può configurarsi un doppio trasferimento** da assoggettare a imposta di registro in misura proporzionale, poiché tale conclusione si porrebbe in evidente contrasto con il dettato normativo dell'[articolo 1478 cod.civ.](#).

Il doppio trasferimento, inoltre, non sarebbe giustificato nemmeno dalla circostanza che, come sostenuto dall'Agenzia delle Entrate, nel caso di specie, si sia verificata una doppia trascrizione degli atti. Tale obbligo, infatti, secondo la Corte di Cassazione, è stato adempiuto al solo fine di assicurare il **principio della continuità delle trascrizioni**.

La pronuncia della Corte di Cassazione deve essere accolta con favore in quanto coglie l'essenza delle operazioni di "vendita di beni altrui", ossia l'essenza che **l'effetto traslativo del bene** si realizza direttamente e automaticamente solo a seguito della **stipulazione del secondo**

atto.

Le operazioni di “vendita di beni altrui”, infatti, **non comportano alcun doppio trasferimento dei beni.**

Una diversa conclusione porterebbe ad esprimere una **ingiustificata duplicazione dell'imposta di registro.**