



**CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964**

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

**Numero 1 del 31 gennaio 2023**

## Focus settimanale:

- **Le cessioni INTRA assimilate fuori dall'esterometro**
- **C'è tempo ancora fino al 31 gennaio per rinnovare i certificati di sicurezza dei servizi telematici Entratel/Fisconline**
- **I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sulla definizione degli avvisi bonari**
- **Settore edile – il reverse charge nelle prestazioni relative agli edifici – prima parte**
- **Le agevolazioni “prima casa” e le novità della Legge 197/2022**
- **Pace fiscale: le istruzioni delle Entrate sulle definizioni agevolate**

*Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:*

**Dott. Saverio Gitto**

**Dott.ssa Beatrice Gitto**

**Dott.ssa Giosy Gitto**

## Flash di stampa



3

## L'Agenzia interpreta



7

## Il Giudice ha sentenziato



.....	11
In breve.....	13
Le cessioni INTRA assimilate fuori dall'esterometro .....	13
C'è tempo ancora fino al 31 gennaio per rinnovare i certificati di sicurezza dei servizi telematici Entratel/Fisconline.....	15
I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sulla definizione degli avvisi bonari .....	17
L'Approfondimento.....	19
Settore edile – il reverse charge nelle prestazioni relative agli edifici – prima parte .....	19
L'Approfondimento.....	29
Le agevolazioni “prima casa” e le novità della Legge 197/2022.....	29
L'Approfondimento.....	39
Pace fiscale: le istruzioni delle Entrate sulle definizioni agevolate .....	39

## Flash di stampa



**Agevolazioni 2023  
sull'acquisto di  
immobili**

IL SOLE 24 ORE  
23.01.2023

Per i giovani under 36 e con Isee fino a 40.000 euro è confermata per il 2023 l'agevolazione che prevede l'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale per gli atti stipulati entro il 31.12.2023, riguardanti le abitazioni principali (non in categoria A/1, A/8 e A/9). Inoltre anche per tutto il 2023 continua ad operare il Fondo di solidarietà per la sospensione dei mutui per l'acquisto della prima casa. Fino al 31.12.2023 viene poi riconosciuta la detrazione del 50% della detrazione Irpef per l'acquisto di immobile residenziale in classe energetica A o B.

**Sanatoria avvisi  
bonari**

ITALIA OGGI  
24.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, durante il Videoforum 2023, ha precisato che i contribuenti che sono decaduti alla data del 1.01.2023 da rateazioni in corso, in relazione alle comunicazioni di irregolarità derivanti da liquidazioni delle dichiarazioni dei redditi o Iva, non possono accedere alla riduzione delle sanzioni prevista dalla sanatoria ex art. 1, c. 153 e seguenti L. 197/2022.

**Acquisti imponibili  
in Italia da fornitori  
esteri con  
riaddebito dell'Iva**

ITALIA OGGI  
24.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, nel Videoforum 2023, ha precisato che gli acquisti imponibili in Italia, effettuati da soggetti passivi residenti presso fornitori esteri che hanno addebitato irregolarmente l'Iva, devono essere trasmessi al Sdi, seguendo le disposizioni per l'esterometro, utilizzando il tipo documento TD28, istituito per la comunicazione delle fatture cartacee provenienti da San Marino.

**Correzione bonifico  
superbonus**

IL SOLE 24 ORE  
24.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, durante un incontro con la stampa specializzata, ha affermato che la facoltà concessa dalla circolare 43/E/2016 è percorribile anche per il superbonus.

ITALIA OGGI

---

Doppia chiusura di cassa per bar e ristoranti	24.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, nel corso del Videoforum 2023, ha chiarito che per la liquidazione dell'Iva giornaliera di bar e ristoranti nel caso di chiusura dell'esercizio oltre le ore 24:00, è preferibile eseguire una prima chiusura entro la fine della giornata e una successiva apertura per il giorno successivo.
Rottamazione-quater	ITALIA OGGI 24.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, ha affermato che i soggetti che non saranno in grado di pagare le rate della rottamazione-quater, avranno la possibilità di accedere ai piani di dilazione "ordinaria" a 72 e 120 rate evitando di essere immediatamente attaccati dal Fisco.
Errata applicazione del reverse charge	IL SOLE 24 ORE 25.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, durante un incontro con la stampa specializzata, ha chiarito che si deve comunque procedere con l'invio dell'esterometro anche nel caso di violazione del meccanismo del reverse charge con imposta erroneamente addebitata in rivalsa dal fornitore estero al soggetto passivo nazionale.
Fatturazione servizi elettronici B2C	ITALIA OGGI 25.01.2023	L'Agenzia delle Entrate durante il corso del 6° Forum nazionale dei commercialisti, ha precisato che non sussiste obbligo di fatturazione per le prestazioni di servizi elettronici B2C.
Importi dovuti per Rottamazione quater	ITALIA OGGI 25.01.2023	L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i contribuenti che presentano le domande per ottenere il beneficio previsto dalla Rottamazione quater conosceranno l'entità del proprio debito "scontato" tra il 30.04.2023 e il 30.06.2023.
Fruizione decennale dei crediti da superbonus ceduti	ITALIA OGGI 25.01.2023	Come previsto dall'art. 9, c. 4 D.L. 176/2022, i cessionari di crediti riferiti a interventi da superbonus possono scegliere per una modalità di fruizione maggiorata dei crediti in 10 annualità di pari importo in luogo dell'originaria rateazione in 4 rate (o 5 se 2021).

---

ITALIA OGGI



Bitcoin non rappresentabili come titoli di credito	25.01.2023	Consob, nel quaderno giuridico n. 25 pubblicato il 23.01.2023 ha chiarito che la rappresentazione digitale di valori o diritti in una cripto-attività, pur potendo presentare elementi distintivi comuni, non può essere ricondotta né nell'ambito della categoria dei titoli di credito né in quella dei titoli di legittimazione o dei titoli impropri.
Plusvalenze da criptovalute	ITALIA OGGI 25.01.2023	La legge di Bilancio 2023, regolamentando dal 1.1.2023 le cripto-attività, anche ai fini Irpef, ha sancito che le plusvalenze realizzate prima si considerano riconducibili nell'art. 67 del Tuir tra i redditi diversi, anche se la Costituzione e lo Statuto del contribuente affermino che la legge tributaria possa disporre solo per l'avvenire.
Plusvalenze fittizie nello sport	IL SOLE 24 ORE 27.01.2023	Il Ministero dell'Economia sta studiando misure per arginare le plusvalenze fittizie nello sport realizzate gonfiando il valore dei cartellini dei giocatori per sistemare i bilanci societari.
Rottamazione- quater e dilazione ordinaria	IL SOLE 24 ORE 27.01.2023	Nel corso di Telefisco 2023 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in caso di decadenza dalla rottamazione-quater, è possibile dilazionare il debito residuo secondo le regole ordinarie.
Sanatoria parziale per il bonus ricerca e sviluppo	IL SOLE 24 ORE 27.01.2023	Nel corso di Telefisco l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in materia di credito d'imposta per ricerca e sviluppo, è possibile effettuare una sanatoria parziale dei rilievi indicati nel Pvc consegnato dopo il 21.10.2021 (data di entrata in vigore del D.L. 146/2021), sulla base di autonome valutazioni del contribuente che saranno successivamente oggetto di controllo da parte degli Uffici competenti, e fruire della relativa rateazione di pagamento.
Sanatoria degli avvisi bonari	IL SOLE 24 ORE 27.01.2023	Secondo l'Agenzia delle Entrate non è possibile accedere alla definizione degli avvisi bonari nel caso in cui la dilazione degli stessi è già scaduta al 1.01.2023, così come se non si versa una rata entro la scadenza di quella successiva. Inoltre, sull'importo dell'imposta riferita alle rate

---

scadute al 31.12.2022, non si può beneficiare della sanzione ridotta al 3% in quanto si applica ancora la sanzione del 10%.

---

**Fotovoltaico**

IL SOLE 24 ORE  
27.01.2023

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'installazione dell'impianto fotovoltaico al servizio della propria abitazione permette di usufruire del bonus edilizio al 50% anche se avviene sull'adiacente capannone agricolo di proprietà di un familiare.

---

**Gestione bonus edilizi**

IL SOLE 24 ORE  
27.01.2023

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nell'ipotesi di lavori inerenti ai bonus edilizi con l'intervento di più fornitori, il contribuente può beneficiare della detrazione nella dichiarazione dei redditi con riferimento ai pagamenti effettuati ad alcuni fornitori e optare per lo sconto in fattura e/o per la cessione del credito relativamente ai pagamenti dovuti ad altri fornitori.

---

## L'Agenzia interpreta



La società di persone comunica le cessioni dei bonus edili

INTERPELLO  
N. 138  
DEL 23.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che i bonus edilizi relativi alle spese sostenute da società di persone possono, alternativamente, essere: fruiti dai soci tramite la detrazione diretta nel loro modello dichiarativo (mod. Redditi o mod. 730), ceduti a terzi o scontati in fattura. Negli ultimi due casi, tuttavia, è la società che deve inviare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate e non i soci.

Benefici Zes per servizi di consulenza

INTERPELLO  
N. 145  
DEL 23.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che nelle Zone economiche speciali (Zes) sono ammesse agli aiuti anche le imprese del settore dei servizi di consulenza.

Restituzione super Ace per fusione 2022 o 2023

INTERPELLO  
N. 135  
DEL 23.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che il contributo super Ace generato dal versamento di una controllante alla sua controllata va riversato nel caso di fusione tra le 2 società nel 2022 o nel 2023.

Riscatto dati da attacco hacker

INTERPELLO  
N. 149  
DEL 23.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che, non essendovi inerenza ai fini Ires e Irap, i costi sostenuti per il pagamento in bitcoin di un riscatto dati non costituiscono un costo da reato e non possono essere ritenuti deducibili.

Deducibilità delle cessioni di crediti alle controllate

INTERPELLO  
N. 146  
DEL 23.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, non permette di dedurre come perdita la cessione a prezzo simbolico del credito verso la controllata.

Agevolazione prima casa e particelle unite di fatto

INTERPELLO  
N. 155  
DEL 23.01.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che è possibile beneficiare dell'agevolazione "prima casa" nella successione ereditaria anche nel caso di trasmissione, per intero o quote di comproprietà, di un'abitazione raffigurata in Catasto con più particelle, intestate a diversi soggetti, ma singolarmente prive di

---

		autonomia funzionale e perciò riunite di fatto ai soli fini fiscali.
Patent box e riaddebito dei costi di ricerca	INTERPELLO N. 159 DEL 23.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che nel nuovo patent box vadano considerati anche i costi di ricerca sostenuti presso terzi e riaddebitati da società del gruppo con un meccanismo di pass through.
Ritenute a lavoratori in appalto	INTERPELLO N. 144 DEL 23.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, in materia di ritenute e compensazione in appalti e subappalti, ha precisato che i beni concessi in comodato dal committente non fanno venir meno l'obbligo di versamento delle ritenute dei dipendenti dell'appaltatore.
Autonomia di interventi per ecobonus	INTERPELLO N. 143 DEL 23.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che al fine di godere di detrazioni ecobonus separate a fronte di interventi realizzati in anni d'imposta differenti occorre che questi non siano l'uno la mera prosecuzione dell'altro.
Trasformazione DTA e compensazione da bonus edilizi	INTERPELLO N. 153 DEL 23.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la commissione del 25% per la trasformazione delle DTA in crediti d'imposta può essere versata anche attraverso la compensazione di crediti d'imposta legati a bonus edilizi, prevenienti da cessioni o sconti in fattura.
Limiti all'esterovestizione	INTERPELLO N. 164 DEL 26.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che non si verifica esterovestizione nel caso in cui una persona fisica, socio e amministratore di una società estera, trasferisca la propria residenza fiscale in Italia.
Cessione crediti energetici 2° trim. 2022	PROVVEDIMENTO DEL 26.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il nuovo modello al fine di effettuare la cessione dei crediti energetici di dicembre 2022 e aggiornato il calendario delle cessioni per compensare in F24 i crediti del 3° trimestre, del bimestre ottobre-novembre e di dicembre del 2022.

---

---

<b>Perdite su crediti deducibile</b>	INTERPELLO N. 146 DEL 23.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, consente la deduzione della perdita su crediti nel caso di cessione pro soluto dei crediti con trasferimento sostanziale di tutti i rischi di insolvenza in capo al cessionario.
<b>Bonus teleriscaldamento al fornitore dell'energia</b>	INTERPELLO N. 147 DEL 23.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che il bonus teleriscaldamento al fornitore dell'energia non concorre a formare reddito imponibile.
<b>Cedolare secca al 10% sulle locazioni a canone concordato</b>	INTERPELLO N. 160 DEL 26.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, consente l'applicazione della cedolare secca al 10% sulle locazioni a canone concordato in comuni in stato di emergenza nei 5 anni precedenti il 28.05.2014.
<b>Sanatoria irregolarità formali</b>	CIRCOLARE N. 2/E DEL 27.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha chiarito che al fine di regolarizzare le violazioni formali occorre versare una somma pari a 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni e rimuovere le irregolarità od omissioni. Il versamento va eseguito in 2 rate di pari importo: la prima entro il 31.03.2023 e la seconda entro il 31.03.2024.
<b>Ravvedimento operoso speciale</b>	CIRCOLARE N. 2/E DEL 27.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha precisato che il ravvedimento operoso speciale introdotto dalla legge di Bilancio 2023 consente la regolarizzazione delle violazioni concernenti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31.12.2021 e ai periodi di imposta precedenti. Non possono essere definite tuttavia e violazioni rilevabili ai sensi degli articoli 36-bis Dpr 600/1973 e 54-bis Dpr 633/1972 e le violazioni formali.
<b>Regolarizzazione omessi pagamenti di rate</b>	CIRCOLARE N. 2/E DEL 27.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, consente di regolarizzare, con il versamento integrale della sola imposta, l'omesso o carente versamento delle rate successive alla prima relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di

---

---

		accertamento e degli avvisi di rettifica e di liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione, scadute al 1.01.2023 e per le quali non sono stati ancora notificati la cartella di pagamento o l'atto di intimazione.
Definizione agevolata accertamenti	CIRCOLARE N. 2/E DEL 27.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, prevede la definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento riferibili ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate. È possibile applicare le sanzioni previste nella misura di 1/18 della sanzione prevista dalla legge.
Definizione agevolata controversie tributarie	CIRCOLARE N. 2/E DEL 27.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha precisato che nella definizione agevolata delle controversie tributarie possono essere definiti anche gli atti meramente riscossivi.
Crediti d'imposta energia	PROVVEDIMENTO DIRETTORIALE N. 24252 DEL 26.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha reso operative le comunicazioni per la cessione all'Agenzia delle entrate dei crediti d'imposta sull'energia.
Accordo Covid Italia-Svizzera	INTERPELLO N. 171 DEL 26.01.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che una volta venuto meno l'accordo amichevole tra Italia e Svizzera, firmato in tempo di pandemia, il lavoratore italiano che presta parte del proprio lavoro nel nostro territorio non potrà più essere considerato lavoratore frontaliero.

---

## Il Giudice ha sentenziato



Utili extracontabili	CORTE DI CASSAZIONE N. 38156/2022	La Cassazione ha affermato che sugli utili extracontabili il socio di una società a base ristretta deve pagare le imposte.
Elusione fiscale solo con vantaggio indebito	CORTE DI CASSAZIONE N. 1166/2023	La Cassazione ha chiarito che la scelta del soggetto passivo di adottare il comportamento fiscalmente meno oneroso non integra, di per sé, una fattispecie elusiva.
Notifica al domicilio fisico in caso di Pec satura	CORTE DI CASSAZIONE N. 2193/2023	La Cassazione ha sancito che in caso di Pec satura del legale del contribuente, occorre una nuova notifica presso il domicilio fisico per ritenerla effettuata, anche se lasciare la casella Pec satura equivale a un preventivo rifiuto di ricevere la notifica tramite la stessa.
Responsabilità Iva del cessionario	CORTE DI CASSAZIONE N. 2097/2023	La Cassazione ha sancito che, in caso di acquisto di determinati beni, tra cui le autovetture, a prezzo inferiore al valore normale, l'acquirente soggetto passivo dell'Iva risponde dell'eventuale mancato versamento dell'imposta da parte del venditore, ai sensi dell'art. 60-bis Dpr 633/1972, senza che sia necessaria la consapevolezza dell'illecito.
Plusvalenza da cessione calciatore professionista	CORTE DI CASSAZIONE N. 2376/2023	La Cassazione ha sancito che il trasferimento di un atleta professionista da una società sportiva a un'altra, se disposto dietro corrispettivo prima della scadenza naturale del rapporto contrattuale in corso, è riconducibile allo schema della cessione del contratto ex dall'art. 5, c. 2 L. 91/1981. Per questo motivo, dal punto di vista fiscale, l'operazione è equiparabile alla cessione di un bene immateriale, suscettibile di generare una plusvalenza e dunque soggetta a Irap.
Deducibilità dei costi transattivi	CORTE DI CASSAZIONE	La Cassazione ha sancito che le somme versate in base ad accordo transattivo,

---

N. 1525/2023      sono inerenti all'attività di impresa e  
possono quindi essere dedotte.

---

## In breve

### Le cessioni INTRA assimilate fuori dall'esterometro

---

Negli ultimi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate forniti nel corso di una videoconferenza con la stampa specializzata hanno precisato che non devono essere incluse nel cosiddetto "esterometro" le cessioni intracomunitarie "assimilate", vale a dire i trasferimenti di beni in un altro Stato membro per esigenze della propria impresa. Pur in assenza dell'obbligo comunicativo, l'operazione è documentata emettendo una fattura elettronica via SdI ed è possibile indicare quale "CodiceDestinatario" l'indirizzo dello stesso soggetto trasmittente in modo tale che il documento gli sia recapitato direttamente. L'esclusione delle cessioni intracomunitarie "assimilate" dalla comunicazione transfrontaliera ex art. 1 comma 3-*bis* del DPR 633/72 non aveva trovato conferma in via ufficiale nell'ambito della circolare n. 26/2022 della stessa Agenzia. In tale sede, ad ogni modo, si era indicato che la *ratio* dell'adempimento è da rinvenirsi nel monitoraggio di tutte le operazioni in cui una delle parti è "estera". Per cui, ai fini della comunicazione, è sufficiente la circostanza che uno dei soggetti non sia stabilito in Italia, indipendentemente dalla natura dello stesso.

Nonostante il trasferimento di beni a "sé stessi", ai sensi dell'art. 41 comma 2 lett. c) del DL 331/93, sia assimilato alle cessioni intracomunitarie propriamente dette, in regime di non imponibilità IVA, il mero invio della merce in un altro Stato membro per esigenze dell'impresa non comporta l'inclusione nel c.d. "esterometro".

A differenza delle cessioni intracomunitarie propriamente dette, la movimentazione di beni a una posizione IVA accesa in un altro Stato Ue è un'operazione che ha quale "controparte" un soggetto residente in Italia. Ai fini dell'obbligo comunicativo, dunque, è carente il requisito "soggettivo" del cedente/cessionario.

L'operazione è certificata mediante emissione di una fattura elettronica via SdI, la quale, dal 1° luglio 2022, assorbe anche la presentazione del c.d. "esterometro". L'Agenzia delle Entrate, nella videoconferenza, ha fornito alcune indicazioni operative al riguardo, precisando che:

- la fattura è emessa secondo il tipo documento ordinario ("TD01");
- nel blocco "cessionario/committente" è riportato il numero di partita IVA estera;

- il codice natura da utilizzare è “N3.2” (“non imponibili - cessioni intracomunitarie”);
- nel campo 1.1.4 <CodiceDestinatario> è possibile inserire l’indirizzo del soggetto trasmittente in modo tale che la fattura gli sia recapitata direttamente.

Resta fermo l’obbligo di comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche – pur trattandosi di un’operazione non imponibile – compilando il rigo VP2 relativo al mese o trimestre di riferimento. È, inoltre, dovuta l’inclusione della cessione nel rigo VE30 campo 3 della dichiarazione IVA annuale.

Alcune informazioni utili, in tema di adempimenti IVA, sono state fornite anche rispetto alla successiva cessione locale nello Stato membro di destinazione dei beni.

Come accade in buona parte dei casi in cui i beni sono trasferiti per le proprie esigenze in un altro Stato membro, il cedente, previa identificazione diretta o nomina di un rappresentante fiscale, effettua una vendita a un cessionario ivi stabilito. L’operazione è territorialmente rilevante ai fini dell’imposta nel suddetto Stato membro. Pur trattandosi di un’operazione fuori campo IVA in Italia *ex art. 7-bis* del DPR 633/72, è necessaria l’emissione della fattura a norma dell’art. 21 comma *6-bis* lett. a) del DPR 633/72, oltre all’inclusione nel totale delle operazioni attive del modello LIPE del periodo (rigo VP2) e nel rigo VE34 della dichiarazione annuale. Infine, è confermato l’obbligo di monitoraggio della cessione “fuori campo” nel c.d. “esterometro”, con il codice natura “N2.1”.

## C'è tempo ancora fino al 31 gennaio per rinnovare i certificati di sicurezza dei servizi telematici Entratel/Fisconline

---

Gli intermediari Entratel e gli utenti Fisconline devono rinnovare entro il 31 gennaio 2023 i certificati digitali per la firma e cifratura dei documenti informatici da scambiare mediante i canali telematici e l'infrastruttura SID, sono quindi tenuti a rinnovare il proprio ambiente di sicurezza. Se gli standard non verranno aggiornati, non sarà più garantita l'acquisizione delle trasmissioni telematiche effettuate con i "vecchi" certificati.

È quindi necessario:

- verificare le caratteristiche dei certificati;
- provvedere ad effettuare il rinnovo ove non rispondenti ai previsti requisiti, revocando quello in uso anche se non ancora scaduto e successivamente generandone uno nuovo utilizzando le funzionalità disponibili all'interno dell'applicazione stessa.

Nel caso di utilizzo del Desktop Telematico, per la verifica del primo punto, occorre:

- selezionare la funzione "Sicurezza - Visualizza certificati" dell'applicazione Entratel;
- indicare il certificato da verificare;
- selezionare il bottone "Dettaglio";
- controllare se nella sezione "Generale - Certificato selezionato" appare la dicitura "Chiave Pubblica: Sun RSA public key, 4096 bits".

Nel caso in cui la dicitura riporti un valore diverso, il certificato dovrà essere aggiornato procedendo alla revoca dell'ambiente di sicurezza e alla generazione di uno nuovo (Procedure pratiche 4 ottobre 2022 n. 57 e 7 ottobre 2022 n. 58).

Prima di procedere alla revoca del proprio ambiente di sicurezza, è opportuno verificare che tutte le ricevute a disposizione sul sito siano state scaricate ed elaborate. Se non si è svolta tale procedura, bisogna prima di tutto scaricare tali ricevute, altrimenti, le ricevute non scaricate non potranno più essere elaborate col nuovo ambiente di sicurezza e occorrerà richiederne la ri-emissione all'Agenzia delle Entrate.

A tal fine, occorre riutilizzare, nell'area riservata dei servizi telematici del sito internet dell'Agenzia, la funzione "Reinvio ricevute" che consente, di ottenere la ricevuta di un file che non è più disponibile nella sezione "Ricerca ricevute" o che, pur essendo presente, non può essere elaborato con le chiavi asimmetriche dell'utente.

Per la verifica dei certificati tramite l'applicazione Generazione certificati, bisogna utilizzare la funzione "Gestisci ambiente - Visualizza certificati", selezionare il bottone "Dettaglio" dopo aver specificato il certificato da verificare e controllare che nella cartella "Generale - Certificato selezionato" appaia la dicitura "Chiave Pubblica: Sun RSA public key, 4096 bits". Qualora la dicitura descriva un valore diverso, il certificato dovrà essere aggiornato procedendo alla revoca dell'ambiente di sicurezza e alla generazione di uno nuovo.

Le richieste di generazione dei certificati effettuate con una versione non aggiornata delle applicazioni saranno scartate dal sistema con il seguente messaggio: "Formato della richiesta di iscrizione al registro utenti non valido (K1024). Verificare la versione del software di generazione dell'ambiente di sicurezza".

## I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sulla definizione degli avvisi bonari

---

Nel corso della videoconferenza del 26.01.2023, l'Agenzia delle Entrate è tornata sulla circolare n. 1/E/2023, chiarendo alcuni dubbi in merito alla definizione agevolata degli avvisi bonari.

Si ricorda che grazie alle Legge di bilancio 2023, è possibile definire in via agevolata gli avvisi bonari emessi per i controlli automatici (art. 36-bis DPR 600/73 e art. 54-bis DPR 633/72) delle dichiarazioni relative ai periodi 2019, 2020 e 2021. Nell'agevolazione rientrano gli avvisi bonari notificati al contribuente dopo il 01.01.2023 e quelli per il quale il termine di pagamento dei 30 giorni non è scaduto al 1° gennaio.

Il contribuente deve pagare la prima o unica rata entro 30 giorni dalla notifica versando interamente gli importi chiesti a titolo di imposta, contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive beneficiando però della sanzione ridotta al 3%.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 1/E/2023 ha precisato che il contribuente può definire autonomamente l'avviso bonario, ricalcolando gli importi e compilando il modello F24 con i relativi codici tributo. Per questo motivo, è stato pubblicato un simulatore di calcolo disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

La Finanziaria 2023 ha stabilito che anche gli avvisi bonari che si trovano già in rateazione al 01.01.2023 beneficiano della sanzione al 3%, a prescindere dal periodo d'imposta.

Nella videoconferenza del 26.01.2023, l'Agenzia delle Entrate ha colto l'occasione per rispondere ad alcuni quesiti sorti, confermando comunque quanto già contenuto nella circolare n. 1/E/2023.

Come prima cosa, è stato precisato che le rate residue del piano di rateazione possono beneficiare della sanzione ricalcolata al 3% solo se il contribuente al 01.01.2023 non era decaduto. Si ricorda che il debitore decade dalla definizione se non paga una rata entro il termine per il versamento di quella successiva, ai sensi degli artt. 3-bis del D.lgs. 462/97 e 15-ter del DPR 602/73.

Un altro caso riguarda il contribuente che in merito alla rata in scadenza il 31.12.2022, ha pagato solamente l'imposta. In questo caso, per non decadere, il contribuente deve pagare entro il termine della rata successiva le sanzioni ridotte al 10%. In pratica, *“per la*

*determinazione dell'importo residuo oggetto di definizione al 1° gennaio 2023 occorre sottrarre oltre agli importi già versati, anche quelli relativi a eventuali rate scadute entro il 31 dicembre 2022 ma non ancora versate (il cui versamento dovrà essere eseguito, nella misura originariamente prevista, entro la scadenza della rata successiva)“.*

Per concludere, con la modifica dell'art. 3-bis del D.lgs. 462/97, la L. 197/2022 prevede che gli avvisi bonari possano essere rateizzati fino a 20 rate trimestrali, a prescindere dall'importo. La possibilità di portare a 20 rate trimestrali anche gli avvisi bonari di importo non superiore a 5.000 euro, può quindi essere estesa anche agli avvisi bonari già in corso di rateazione al 01.01.2023.

# L'Approfondimento

## Settore edile – il reverse charge nelle prestazioni relative agli edifici – prima parte

---

### PREMESSA

È noto che nel settore edile l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile o "**reverse charge**" interessa moltissime operazioni, nonostante non sia sempre facile individuare i requisiti richiesti dalla normativa di riferimento.

Osserviamo, inoltre, che il meccanismo in questione, dapprima riservato ad alcuni settori, quali oro, rottami e semilavorati di materiali ferrosi, è stato esteso:

- nel 2007 dall'art. 35, comma, 5 del DL n. 223/2006<sup>1</sup> "**alle prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore**" ;
- nel 2015 dall'art. 1, commi 629 e 631 della Legge n. 190/2014, che ha introdotto la lett. a-ter) nell'art. 17, comma 6 del Decreto IVA<sup>2</sup>, alle "**prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici**."

Premesso ciò, rileviamo che:

- l'introduzione della lett. a-ter) non fa venir meno l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile alle prestazioni rese dai subappaltatori nel settore edile, ex art. 17, comma 6, lett. a) del DPR n. 633/1972<sup>3</sup>;

---

<sup>1</sup> L'art. 35, comma 5 del DL n. 223/2006 ha introdotto nell'art. 17 del DPR n. 633/1972 il nuovo comma 6.

<sup>2</sup> L'art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR n. 633/1972 afferma che: "Le disposizioni di cui al quinto comma si applicano anche: a-ter) alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici".

<sup>3</sup> L'art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR n. 633/1972 afferma che: "Le disposizioni di cui al quinto comma si applicano anche:

a) alle prestazioni di servizi diversi da quelli di cui alla lett. a-ter), compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che

- in presenza dei requisiti per applicare entrambe le disposizioni (lett. a) e lett. a-ter) prevalgono le fattispecie regolamentate dalla lett. a-ter).

Sempre sul tema riportiamo, infine, le precisazioni rese dall'Amministrazione Finanziaria nel documento di prassi n. 14/E/2015, dove è stato chiarito che l'adozione del meccanismo dell'inversione contabile nell'ambito delle prestazioni individuate dalla lett. a-ter):

- ***“riguarda ..... attività relative al comparto edile (prestazioni di demolizione, installazione di impianti e completamento di edifici) già interessate dal reverse charge alle condizioni di cui alla previgente lett. a) dell'art. 17, comma 6, del DPR n. 633 del 1972”;***
- ***“interessa nuovi settori collegati non rientranti nel comparto edile propriamente inteso, come i servizi di pulizia relativi ad edifici”;***
- ***“risulta oggettivamente contiguo e complementare rispetto alla previsione di cui alla lett. a) del medesimo sesto comma, ma, al contempo, se ne differenzia sotto molteplici aspetti”.***

## I SOGGETTI INTERESSATI

Al fine di identificare le prestazioni interessate dalla disciplina del **“reverse charge”**, ex art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR n. 633/1972 si deve fare esclusivo riferimento ai codici attività riportati nella Tabella **ATECO 2007**.

Tale criterio a detta dell'Ufficio<sup>4</sup>:

- assume valenza oggettiva al fine di individuare le prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici;
- non può essere utilizzato in maniera discrezionale dal contribuente.

Per queste ragioni tutti i soggetti passivi che pongono in essere uno dei servizi di cui alla lett. a-ter) sono obbligati ad applicare il meccanismo dell'inversione contabile ***“indipendentemente dalla circostanza che si tratti di prestatori che operano nel settore edile, ossia che svolgono un'attività economica compresa nei codici***

---

svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore. La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori”.

<sup>4</sup> Si veda in tal senso quanto precisato dall'Ufficio nella circolare n. 14/E/2007.

**della sezione F della classificazione delle attività economiche ATECO”**

Sempre nella stessa circolare n. 14/E/2015 è stato, inoltre, chiarito che chi svolge in maniera sistematica una delle attività ricomprese nelle categorie **ATECO**, relative a prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici, è tenuto ad applicare il “**reverse charge**”, anche quando le prestazioni in parola non sono state indicate nella dichiarazione di inizio attività, ex art. 35, comma 3, del DPR n. 633/1972<sup>5</sup>.

Tuttavia, al verificarsi di una simile evenienza rimane in capo al prestatore l’obbligo di procedere all’adeguamento del codice **ATECO**, così come chiarito nella risoluzione n. 172/E/2007.

Riportiamo, infine, nella sottostante tabella quali prestazioni di servizi, individuabili in maniera oggettiva, risultano assoggettate al meccanismo dell’inversione contabile e segnaliamo, come confermato dall’Agenzia delle Entrate nella citata circolare n. 14/E/2015, che ciò che rileva ai fini dell’applicazione del “**reverse charge**” è solo la tipologia di operazione eseguita.

Pertanto:

- non si deve tener conto del soggetto che esegue la prestazione;
- si ricade nel campo del “**reverse charge**” anche nel caso di svolgimento occasionale di una delle prestazioni riportate nella tabella **ATECO**.

Tipo di servizio	Codice ATECO	Descrizione
Prestazioni di servizi di pulizia relative a edifici	43.39	Pulizia di nuovi edifici dopo la costruzione (trattasi di altri lavori di completamento e rifinitura).
	43.99.01	Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici
	81.21.00	Pulizia generale e non specializzata di edifici
	81.22.02	Altre attività di pulizia specializzata di edifici (esclusa e l’attività di pulizia di impianti e macchinari)

<sup>5</sup> L’art. 35, comma 3 del DPR n. 633/1972 stabilisce che: “L’ufficio attribuisce al richiedente un numero di partita I.V.A., in cui sia evidenziata anche la natura di soggetto non residente identificato in Italia. Il predetto numero deve essere riportato nelle dichiarazioni e in ogni altro atto, ove richiesto”

	81.29.10	Servizi di disinfestazione con esclusivo riferimento a edifici
Prestazioni di servizi di demolizione relative a edifici	43.11.00	Demolizione con esclusione della demolizione di altre strutture
Prestazione di installazione di impianti relative a edifici	43.21.01	Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione, ivi inclusa la manutenzione e riparazione di impianti già esistenti
	43.21.02	Installazione di impianti elettronici, inclusa la manutenzione e riparazione di impianti elettronici già esistenti
	43.22.01	Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione
	43.22.02	Installazione di impianti per la distribuzione del gas, ivi inclusa la manutenzione e riparazione di impianti già esistenti
	43.22.03	Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati), nonché la manutenzione e riparazione di impianti già esistenti
	43.22.04	Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione), qualora la piscina dovesse essere considerata edificio o parte di esso
	43.22.05	Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione), qualora il giardino dovesse essere considerato edificio o parte di esso
	43.29.01	Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili

	43.29.02	Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni
	43.29.09	Altri lavori di costruzione e installazione, se riferite a edifici
Prestazioni di completamento relative a edifici	43.31.00	Intonacatura e stuccatura
	43.32.01	Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate
	43.32.02	Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili
	43.33.00	Rivestimento di pavimenti e di muri
	43.34.00	Tinteggiatura e posa in opera di vetri
	43.39.01	Attività non specializzate di lavori edili – muratori
	43.39.09	Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici

### I CHIARIMENTI RESI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEL CORSO DEL TEMPO

Da quanto appreso fino ad ora ricaviamo che il regime del “**reverse charge**”, applicato alle prestazioni di cui all’art. 17, comma 6, lett. a-ter) del decreto IVA, integra e non sostituisce quanto stabilito dallo stesso art. 17, comma 6, alla lett. a) per le prestazioni rese dai subappaltatori edili.

Detto ciò, evidenziamo che nel tempo il regime in questione è stato oggetto di significativi chiarimenti da parte dell’Amministrazione Finanziaria<sup>6</sup>, che riportiamo in maniera schematica nella seguente tabella.

Casistica	Tipo di prestazione	Si applica il “reverse charge”
Fornitura dei beni con posa in opera e posa in opera senza fornitura di beni	Fornitura con posa in opera finalizzata alla cessione del bene	No
	Posa in opera senza fornitura di beni	Sì

<sup>6</sup> Si vedano in particolare le circolari n. 14/E/2015 e n. 37/E/2015.

Beni significativi	Fornitura con installazione di beni significativi a favore di privati	No
	Fornitura con installazione di beni significativi resa nei confronti dell'appaltatore o del prestatore d'opera (soggetti passivi di imposta)	Si
Più prestazioni contenute in un unico contratto	Frazionamento e accorpamento di una unità immobiliare con installazione di impianti	No
	Demolizione e realizzazione di una nuova costruzione nel contesto di un unico contratto di appalto.	No
Prestazioni su edifici	Prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento riguardanti un parcheggio ubicato all'esterno all'edificio	No
	Prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento riguardanti un parcheggio interrato	Si
	Prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento riguardanti un parcheggio sito sul lastrico solare	Si
Installazione di impianti posizionati in parte internamente e in parte esternamente all'edificio	Installazione (e manutenzione) di impianto di videosorveglianza perimetrale, gestito da una centralina posta all'interno dell'edificio e telecamere esterne, nel caso in cui gli elementi esterni (ad esempio, telecamera) sono necessariamente collocati all'esterno dell'edificio per motivi funzionali e tecnici	Si
	Installazione (e manutenzione) di impianto citofonico che necessita di apparecchiature da collocare all'esterno dell'edificio	Si

	Installazione (e manutenzione) di un impianto di climatizzazione, con motore esterno collegato agli split all'interno dell'edificio	Si
	Installazione (e manutenzione) di un impianto idraulico di un edificio, comprese le tubazioni esterne che collegano l'impianto all'interno dell'edificio alla rete fognaria (D.M. 37/2008)	Si
Installazione di impianti funzionali allo svolgimento di un'attività industriale e non al funzionamento dell'edificio	Installazione (e manutenzione) di impianti industriali	No
	Installazione (e manutenzione) di impianti di refrigerazione a uso industriale	No
Servizi di pulizia	Pulizia generale e non specializzata di edifici (codice ATECO 81.21.00)	Si
	Altre attività di pulizia specializzata di edifici, esclusa l'attività di pulizia di impianti e macchinari (codice ATECO 81.22.02)	Si
	Attività di derattizzazione (codice Ateco 81.29.10)	No
	Attività di spurgo delle fosse biologiche, dei tombini (codice ATECO 37.00.00)	No
	Attività di rimozione della neve (codice ATECO 81.29.91)	Si
Impianti fotovoltaici	Installazione di impianti fotovoltaici integrati o semi-integrati funzionali a edifici	Si
	Installazione di impianti fotovoltaici integrati o semi-integrati a edifici, se accatastati autonomamente (categoria D/1 o D/10)	No
	Installazione di impianti fotovoltaici a terra funzionali o serventi a edificio	Si

	Installazione impianti fotovoltaici a terra funzionali o serventi a edificio, se accatastati autonomamente (categoria D/1 o D/10)	No
Installazione e manutenzione degli impianti antincendio	Installazione e manutenzione di estintori parte integrante di impianto di protezione attiva (D.M. 20 dicembre 2012)	Si
	Installazione e manutenzione porte tagliafuoco e uscite di sicurezza	Si
	Installazione e manutenzione di estintori carrellati ed estintori portatili	No
Sostituzione delle componenti di un impianto	Sostituzione di componenti di un impianto relativo a un edificio nel caso in cui l'intento delle parti sia quello della riparazione e/o ammodernamento dell'impianto.	Si
	Sostituzione componenti di un impianto relativo a un edificio nel caso in cui l'intento delle parti sia di realizzare un nuovo impianto.	Si
	Sostituzione componenti di un impianto relativo a un edificio nel caso in cui l'intento delle parti sia quello della mera fornitura di un bene	No
	Sostituzione di componenti di un impianto relativo a un edificio, qualora la volontà delle parti sia quella del mantenimento in funzione dell'impianto	Si
Attività di manutenzione e riparazione di impianti	Attività di manutenzione e riparazione di impianti relativi a edifici	Si
	Attività di manutenzione e riparazione di impianti non relativi a edifici (ad esempio, impianti industriali)	No

Diritti fissi di chiamata e interventi di manutenzione con canone di abbonamento	Diritto di chiamata funzionale alla verifica di un impianto (indipendentemente dall'esecuzione di un intervento di manutenzione)	Si
	Interventi di manutenzione con canone di abbonamento periodico (indipendentemente dall'esecuzione di un intervento di manutenzione)	Si
Trattamento da riservare all'allacciamento e all'attivazione dei servizi di erogazione di gas, energia elettrica e acqua	Servizi di allacciamento per la fornitura di gas, energia elettrica e acqua	No
	Servizio di attivazione per l'avvio dell'alimentazione di gas, energia elettrica e acqua	No
Prestazioni rese da soggetti terzi	Installazione di impianti relativi a edifici prestato da un soggetto terzo al fornitore dei beni	Si
	Installazione di impianti relativi a edifici prestate da un soggetto terzo al committente (soggetto passivo)	Si
Operazioni non imponibili	Servizi di pulizia di edifici siti nei porti, aeroporti e scali ferroviari di confine	No
	Servizi di installazione di impianti (e/o manutenzione degli stessi) su edifici siti nei porti, aeroporti e scali ferroviari di confine	No

### L'INTERROGAZIONE PARLAMENTARE N. 5-08065 DEL 10.3.2016

Nella risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-08065 del 10.3.2016 è stato precisato che il meccanismo dell'inversione contabile trova applicazione anche nel particolare caso di un'impresa che effettua lavori di opere murarie nell'ambito di un progetto di ampliamento di un edificio.

In particolare, secondo il parere degli **“onorevoli”** interrogati<sup>7</sup> le opere murarie così effettate:

- sono riconducibili alle prestazioni per il completamento degli edifici;
- riguardando solo parti specifiche del processo di costruzione devono essere ricondotte nel codice **ATECO 2007 “43.39.01” “Attività non specializzate di lavori edili”**, che comprende anche **“Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a.”**;
- non rientrano nel codice **ATECO 2007 “41.2” “Costruzione di edifici residenziali e non residenziali”**.

### **ADEMPIMENTI AMMINISTRATIVI E CONTABILI**

Sotto il profilo operativo le prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative a edifici, ex art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR n. 633/1972, sono assoggettate al **“reverse charge”**, ovvero ad un meccanismo che derogando alle regole ordinarie del sistema dell’IVA identifica nel cessionario/committente il soggetto debitore d’imposta in luogo del cedente/prestatore.

È altrettanto noto che il meccanismo dell’inversione contabile è finalizzato a contrastare i frequenti fenomeni di evasione nel sistema IVA.

Tramite il **“reverse charge”**, infatti, l’imposta viene versata all’Erario dal soggetto che la detrae e non dal cedente/prestatore, che dopo aver incassato il tributo dal committente/cessionario, potrebbe scomparire con più facilità agli **“occhi”** del Fisco, generando una perdita di gettito.

Assodato ciò, ricordiamo, infine, che:

- per poter adottare il **“reverse charge”** è necessario che anche il committente dell’operazione sia un soggetto passivo IVA. Diversamente, l’operazione deve essere trattata secondo le ordinarie regole IVA;
- con il meccanismo dell’inversione contabile l’IVA viene assolta dal cessionario/committente, che deve previamente integrare la fattura ricevuta con l’imposta dovuta. Lo stesso cessionario/committente è tenuto poi ad annotare l’operazione sia nel registro IVA acquisti, che in quello IVA vendite.

---

<sup>7</sup> Il tutto è stato confermato anche dall’Amministrazione Finanziaria.

# L'Approfondimento

## Le agevolazioni “prima casa” e le novità della Legge 197/2022

---

### PREMESSA

Anche per il 2023 la Legge Finanziaria ha confermato alcuni benefici connessi all'acquisto della “prima casa” da parte di soggetti “under-36, benefici già introdotti con l'allora Governo Draghi.

Ai giovani che soddisfano particolari condizioni economiche ed al ricorrere delle condizioni previste, spettano alcune agevolazioni sull'acquisto della prima casa. In particolare, spicca l'esenzione dal pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nonché (novità introdotta quest'anno) il credito d'imposta pari all'Iva versata sul corrispettivo di cessione.

Viene prorogata, infine, al 31.03.2023, la disciplina speciale del Fondo di Garanzia per la prima casa, istituito dall'articolo 1, comma 48, lett. c), Legge 14/2013 e destinato alla concessione di garanzie a prima richiesta su mutui ipotecari per l'acquisto e per interventi di ristrutturazione e accrescimento dell'efficienza energetica di unità immobiliari da adibire ad abitazione principale del mutuatario.

### Le condizioni per usufruire delle agevolazioni “prima casa”

Per fruire dell'agevolazione prima casa vi sono molteplici requisiti da dover rispettare. I riferimenti normativi si rifanno integralmente alla Nota II-bis) dell'articolo 1, Tariffa parte I, D.P.R. 131/86.

In particolare, ai sensi del comma 1, lettera a) di cui alla Nota II-bis) dell'articolo 1, Tariffa parte I, D.P.R. 131/86, l'immobile oggetto dell'agevolazione deve essere ubicato nel Comune in cui, alternativamente:

- l'acquirente è residente o nel quale stabilisce, entro 18 mesi dall'acquisto, la propria residenza;
- l'acquirente svolge la propria attività (se diverso dal Comune di residenza);

- il datore di lavoro ha la propria sede o esercita l'attività, da cui dipende l'acquirente che si è trasferito all'estero per motivi di lavoro.

Se l'acquirente è un cittadino italiano emigrato all'estero è sufficiente che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano.

Ai sensi del comma 1, lettera b), inoltre, l'acquirente deve dichiarare, nell'atto di acquisto, di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del Comune in cui è ubicato l'immobile da acquistare come "prima casa". In altre parole, non deve possedere altri immobili abitativi nel medesimo comune in cui vuole usufruire dell'agevolazione.

Quanto al comma 1, lettera c), l'acquirente deve dichiarare nell'atto di acquisto di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale di diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni "prima casa".

L'agevolazione è applicabile anche nel caso in cui l'acquirente non soddisfi il requisito di cui alla lettera c) del comma 1 e i requisiti di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma si verifichino senza tener conto dell'immobile acquistato con le agevolazioni "prima casa", a condizione che quest'ultimo sia ceduto entro 1 anno dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione, torna applicabile quanto previsto dal comma 4. In altre parole, qualora un contribuente sia titolare di un diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento su altra abitazione acquistata con le agevolazioni prima casa, l'acquisto di un ulteriore immobile con le agevolazioni prima casa può essere concluso a condizione che l'immobile precedente sia ceduto entro un anno dalla stipula dell'ultimo atto di compravendita.

Dal 2016, infatti, il titolare di una "prima casa" che decide di sostituirla con un'altra "prima casa" può richiedere l'applicazione dell'agevolazione prima casa sul nuovo acquisto anche quando la "vecchia prima casa" non è ancora stata ceduta, a condizione che la stessa sia ceduta entro 1 anno dal nuovo acquisto.

Ai sensi del secondo comma, in caso di cessioni soggette ad IVA, le dichiarazioni relative al sussistere delle condizioni di cui al comma 1, da riferire al momento in cui si realizza l'effetto traslativo, possono essere effettuate, oltre che nell'atto di acquisto, anche in sede di contratto preliminare.

Al sussistere delle condizioni di cui sopra (agevolazioni c.d. prima casa), le agevolazioni in esame sono applicabili all'acquisto, anche con atto separato, delle pertinenze della "prima

casa". Sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente ad una per ciascuna categoria, le unità immobiliari di categoria catastale C/2, C/6 e C/7 a servizio della casa di abitazione oggetto dell'acquisto agevolato. Nel caso in cui, infatti, vi fossero due pertinenze della stessa categoria, solo una sarebbe inclusa nell'agevolazione mentre la seconda sconterebbe l'imposta municipale unica (IMU).

### **Dichiarazioni false o mendaci**

In caso di dichiarazioni mendaci o di trasferimento dell'immobile acquistato con i benefici in esame prima che siano decorsi 5 anni dall'acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria oltre ad una sanzione pari al 30% delle imposte medesime, la medesima applicabile in caso di accertamento con adesione.

Nel caso in cui l'acquirente decida di vendere l'immobile prima del decorso dei 5 anni, in caso di cessione soggetta ad IVA, l'Ufficio presso il quale è stato registrato l'atto provvede a recuperare la maggiore imposta dovuta (risultante dall'applicazione dell'aliquota IVA non agevolata, 10% o 22%) e ad irrogare la sanzione pari al 30% dell'imposta stessa. Sono altresì dovuti gli interessi di mora ai sensi dell'articolo 55, comma 4, D.P.R. 131/86.

Alternativamente, se la cessione è soggetta a imposta di registro (per esempio, nel caso di compravendita di immobile da "privato"), la successiva cessione prima del decorso dei 5 anni comporta il recupero, da parte dell'Amministrazione finanziaria, dell'imposta di registro ordinariamente applicata (9%).

Quanto sopra non trova applicazione e, quindi, i benefici prima casa non decadono qualora:

- a seguito della cessione della "prima casa" nei primi 5 anni dall'acquisto, si provvede entro 1 anno ad acquistare un altro immobile da adibire ad abitazione principale;
- a seguito di acquisto di una nuova "prima casa", si provvede a vendere quella originariamente acquistata entro un anno dalla stipula dell'atto di compravendita;
- a seguito della cessione della prima casa nei primi 5 anni dall'acquisto, si provvede entro 1 anno ad acquistare un altro immobile da adibire ad abitazione principale e, al contempo, si usufruisca del credito d'imposta IVA o dell'esenzione dall'imposta di registro sul primo acquisto effettuato.

In tal senso, si ricorda che la compravendita di immobili da adibire ad abitazione principale prevede un'aliquota Iva pari al:

- 4%, nel caso di abitazione principale ricadente nelle categorie catastali A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7 o A/11, costruite/cedute dalle imprese costruttrici che vi hanno effettuato i lavori entro 5 anni dal termine dei lavori stessi, o di costruzioni rurali destinate ad uso abitativo del proprietario del terreno o di altri addetti alle coltivazioni o all'allevamento del bestiame e attività connesse, cedute da parte dell'impresa costruttrice;
- 22%, nel caso di abitazioni di lusso accatastate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, costruite/cedute da parte delle imprese costruttrici che vi hanno effettuato i lavori.

Nel caso in cui la compravendita di immobile destinato ad abitazione principale venga effettuata nei confronti di un privato, la cessione non è soggetta ad Iva ma soltanto a imposta di registro pari al 2%.

Resta inteso che sono dovute le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 Euro cadauna, oltre che alla imposta di registro di 200 Euro, nell'ipotesi di cessione soggetta ad Iva; viceversa, nel caso di cessione non soggetta ad Iva, sono dovute, oltre all'imposta di registro pari al 2%, l'imposta ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 Euro cadauna

### **Le agevolazioni prima casa “under 36”**

Anche per il 2023 sono state riproposte alcune agevolazioni per l'acquisto della prima casa, da parte di giovani di età non superiore a 36 anni, già invocate con il governo Draghi.

In particolare, vengono riproposte:

- l'esenzione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale;
- l'esenzione dalle eventuali imposte di bollo e tassa ipotecaria;
- l'esenzione dell'imposta sostitutiva sui mutui erogati con l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione degli immobili oggetto di agevolazione;
- le agevolazioni di cui al Fondo di garanzia per la prima casa nei confronti di alcune categorie prioritarie.

Con la legge Finanziaria 2023 viene, inoltre, introdotta la possibilità, per le compravendite di immobili “prima casa” soggette ad Iva, di recuperare l'imposta sul valore aggiunto sotto forma di credito d'imposta, pari all'Iva corrisposta in relazione all'immobile agevolato. In altre parole, per le compravendite soggette ad Iva relativamente ad immobili da adibire a prima

casa, l'acquirente ha diritto di usufruire di un credito d'imposta pari all'Iva assolta sull'acquisto dell'immobile medesimo, da utilizzare in detrazione sulla dichiarazione dei redditi.

Questa agevolazione nasce dalla necessità di concedere, agli acquirenti di immobili "prima casa", per compravendite soggette ad Iva, le medesime agevolazioni previste agli acquirenti di immobili per le compravendite tra privati, ovvero soggette ad imposta di registro. Di fatto, le compravendite tra privati si risolvono senza diretta applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale; mentre, per le compravendite di immobili soggette ad Iva, l'acquirente dovrà comunque anticipare l'importo corrispondente all'Iva, che poi verrà restituito sotto forma di credito d'imposta.

Fiscalmente parlando, resta inteso che le imposte indirette a carico degli acquirenti, nel caso di immobile "prima casa" acquistato da soggetto "privato", sono le seguenti:

- imposta di registro pari al 2%, con un minimo di 1.000 euro;
- imposta ipotecaria pari a 50 euro;
- imposta catastale pari a 50 euro;
- imposta di bollo, pari a 16 euro ogni 4 pagine;

Nel caso di acquisto con beneficio "prima casa" da un'impresa che vende in regime di imponibilità Iva (impresa di costruzione o ristrutturazione che vende entro 5 anni dalla data di conclusione dei lavori) si applicano le seguenti imposte indirette:

- Iva pari al 4%, se immobile ricadente in una delle categorie A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7 o A/11;
- imposta di registro pari a 200 euro;
- imposta ipotecaria pari a 200 euro;
- imposta catastale pari a 200 euro;
- imposta di bollo, pari a 16 euro ogni 4 pagine.

Il medesimo trattamento fiscale si applica anche alle pertinenze dell'immobile principale (p.e. box, cantina, garage, etc.) anche se acquistate con atto separato da quello di compravendita della prima casa e nel limite di una pertinenza per categoria catastale.

Per i giovani "under 36", nel caso di immobile "prima casa" acquistato da soggetto privato, l'agevolazione consiste nell'esenzione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, nulla

avendo a pretendere il Fisco dalla predetta operazione. In altre parole, l'acquirente esborsa solamente il prezzo di vendita dell'immobile, senza ulteriori imposte a suo carico.

Alternativamente, per gli immobili "prima casa" acquistati in regime Iva, ovvero da imprese di costruzioni entro 5 anni dal termine dei lavori, l'agevolazione consiste in un credito d'imposta, pari all'Iva pagata per l'acquisto dell'immobile, utilizzabile direttamente in detrazione in dichiarazione dei redditi. In questo caso, tuttavia, l'acquirente deve prioritariamente versare al Fisco l'imposta sul valore aggiunto, dopodiché potrà usufruire del credito d'imposta in dichiarazione dei redditi, pari all'Iva versata in sede di compravendita.

Possono beneficiare delle agevolazioni previste, i giovani che:

- nell'anno in cui viene stipulato l'acquisto (data dell'atto), non abbiano ancora compiuto 36 anni d'età;
- hanno un indicatore ISEE non superiore a 40.000 euro annui (l'ISEE viene calcolato sui redditi percepiti e il patrimonio posseduto nel secondo anno precedente la presentazione all'INPS della Dichiarazione Sostitutiva Unica - DSU). In altre parole, per presentare la DSU nel 2023, è necessario presentare i dati relativi al 2021, inclusi nel Modello Redditi/730 del 2022.

Si ricorda ancora una volta che i benefici connessi all'acquisto della prima casa da parte di giovani under 36 sono i seguenti:

- nel caso di vendite immobiliari non soggette a Iva (ovvero tra soggetti privati o B2C), spetta l'esenzione dal pagamento dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale;
- nel caso di vendite immobiliari soggette a Iva (ovvero presso imprese di costruzioni entro 5 anni dalla termine dei lavori di costruzione o di ristrutturazione), spetta l'esenzione dal pagamento dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale e il riconoscimento di un credito d'imposta pari all'Iva pagata sul corrispettivo di vendita; in questo caso l'acquirente dovrà pagare il corrispettivo di vendita comprensivo di Iva e successivamente gli verrà riconosciuto (previa sussistenza dei requisiti) il credito d'imposta da utilizzare direttamente in detrazione in dichiarazione dei redditi;
- l'esenzione dall'imposta sostitutiva per i finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione di immobili a uso abitativo.

Merita evidenziare che, in presenza di contratti preliminari di compravendita, Agenzia delle entrate con Circolare n. 12/2021 ha chiarito che le agevolazioni previste non si applicano a tali fattispecie.

In particolare, avendo il contratto preliminare solamente effetti obbligatori fra le parti, lo stesso rimane soggetto a:

- imposta di registro in misura fissa pari a 200 euro,
- imposta di registro proporzionale pari allo 0,50% sulla caparra versata (sia essa caparra confirmatoria o penitenziale);
- imposta di registro proporzionale pari al 3% sugli acconti versati.

Ove, poi, il contratto definitivo di compravendita (atto) soddisfacesse le condizioni agevolative, risultando lo stesso esente da imposte, *“sarebbe possibile recuperare l'imposta proporzionale versata relativamente ad acconti e caparre, atteso che l'acquirente non avrà modo di scomputare alcuna imposta dall'acquisto definitivo, esente ai sensi dell'articolo 64 in commento... omissis”*.

Infine, l'articolo 1, comma 74, lett. b) della Legge 197/2022 proroga al 31.03.2023 la disciplina speciale del Fondo di Garanzia per la prima casa, istituito dall'articolo 1, comma 48, lett. c), Legge 14/2013 e destinato alla concessione di garanzie a prima richiesta su mutui ipotecari per l'acquisto e per interventi di ristrutturazione e accrescimento dell'efficienza energetica di unità immobiliari da adibire ad abitazione principale del mutuatario.

La proroga riguarda:

- l'operatività della garanzia nella misura massima del 80% (anziché 50%) della quota capitale, per le categorie prioritarie (inclusi i giovani under-36), con ISEE non superiore a 40.000 euro annui, per i finanziamenti con limite di finanziabilità superiore al 80%;
- l'operatività della garanzia del 80% anche quando il tasso effettivo globale sia superiore al tasso effettivo globale medio, per le domande presentate dal 01.12.2022 al 31.03.2023 che rispettino i requisiti di priorità e le altre condizioni di cui al primo periodo dell'articolo 64, comma 1, D.L. 73/2021.

### **Imposta di registro, imposte ipotecaria e catastale**

La base imponibile di calcolo delle imposte dovute nell'acquisto di un immobile con agevolazione “prima casa” varia a seconda che lo stesso sia assoggettato o meno ad Iva.

In particolare:



- con immobile assoggettato ad Iva, si applica il sistema del prezzo di cessione, ovvero si calcola l'imposta sul valore aggiunto sulla base del corrispettivo di vendita trascritto in atto;
- con immobile non assoggettato ad Iva, è conveniente (nella maggior parte dei casi) applicare il sistema del "prezzo-valore", ovvero si tassa il trasferimento della proprietà dell'immobile sulla base del valore catastalmente determinato. Con questo sistema, l'imposta di registro, pari al 2%, si applica al valore catastale dell'immobile (c.d. "prezzo valore"), determinato attraverso l'individuazione della rendita catastale, rivalutata del 5% e moltiplicando il risultato ottenuto per il coefficiente 110. In altre parole:
  - $\text{prezzo-valore} = \text{rendita catastale} \times 5\% \times 110$ .

Il sistema del "prezzo-valore" si applica a condizione che:

- il fabbricato che si acquista sia ad uso abitativo (quindi, solo abitazioni, con o senza requisiti "prima casa");
- l'acquirente sia un soggetto privato che non agisce nell'esercizio di attività commerciale, artistica o professionale (non è ammesso, per esempio, l'acquisto dello studio del professionista);
- l'acquirente richieda esplicitamente al notaio, all'atto della compravendita, l'applicazione della regola del "prezzo-valore";
- le parti indichino nell'atto l'effettivo importo pattuito per la cessione.

Tale sistema procura anche dei vantaggi, tra cui:

- un limitato potere di accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate;
- la riduzione del 30% degli onorari notarili.

Esempio di calcolo.

Un soggetto privato, non nell'esercizio di impresa, arte o professione, intende acquistare presso un altro soggetto privato un immobile abitativo di categoria A/3 e relativa pertinenza di categoria C/6.

Il corrispettivo di vendita è fissato a 180.000 euro, mentre il valore della rendita catastale dell'immobile ammonta a 850 euro.

Dato che la compravendita avviene tra soggetti “privati”, ovvero B2C, si è assoggettati alle imposte di registro, catastale e ipotecaria. Dato che la cessione avviene con i requisiti “prima casa”, le imposte sono così da determinare:

- imposta di registro 2% sul valore di cessione o sul valore di cessione determinato con il metodo del “prezzo-valore”;
- imposta ipotecaria pari a 50 euro;
- imposta catastale pari a 50 euro.

E' evidente che la scelta della base imponibile ai fini dell'imposta di registro ci fa pendere per il calcolo con il metodo del “prezzo-valore” che viene così determinato:

- rendita catastale: 850 euro
- rendita catastale rivalutata:  $850 \times 5\% = 892,50$  euro
- prezzo-valore =  $892,50 \times 110 = 98.175$  euro.

L'imposta di registro sarà pari a: 1.963,50 euro.

L'imposta ipotecaria e catastale saranno pari a 50 euro cadauna e gli onorari notarili sono scontati del 30%.

Alternativamente al metodo del prezzo-valore, fermo restando le imposte ipotecaria e catastale, l'imposta di registro sarebbe così determinata:

- $180.000 \times 2\% = 3.600$  euro.

E' evidente il vantaggio procurato dal calcolo delle imposte con il metodo del “prezzo-valore”.

### **Perdita dei requisiti**

Si ricorda ancora una volta che, in particolari situazioni, anche un soggetto “under 36” può perdere i benefici “prima casa”, andando a compromettere tutto il risparmio ottenuto con l'acquisto dell'immobile. In particolare, l'agevolazione “prima casa” si perde al ricorrere delle seguenti situazioni:

- in caso di dichiarazioni false o mendaci, ai sensi degli articoli 75 e 76, D.P.R. 445/2000;
- quando l'immobile, acquistato con le agevolazioni “prima casa” venga ceduto prima che siano trascorsi 5 anni dalla data di acquisto, salvo che entro un anno ne venga

riacquistato un altro, anche a titolo gratuito, da adibire ad abitazione principale; alternativamente, quando venga acquistato un altro immobile con le agevolazioni previste, a patto che il “primo” venga ceduto entro un anno;

- quando non si sposta la residenza nel Comune in cui si trova l’immobile, nell’arco temporale dei 18 mesi previsto.

In caso di perdita dei benefici, senza possibilità di mediazione, il Fisco procede:

- al recupero delle imposte dovute (imposte di registro o Iva, imposta catastale e ipotecaria);
- all’applicazione di sanzioni e interessi, secondo quanto previsto dalla normativa vigente.

# L'Approfondimento

## Pace fiscale: le istruzioni delle Entrate sulle definizioni agevolate

---

### PREMESSE

Già nel primo numero di quest'anno abbiamo trattato la tematica dei condoni fiscali contenuti nella legge di bilancio 2023.

Come di consueto, l'Agenzia delle Entrate ha iniziato ad esporre le proprie interpretazioni a tali disposizioni normative. Con la circolare 1/E/2023 è intervenuta con riferimento alla definizione degli avvisi bonari mentre con la circolare pubblicata ieri sera, la n. 2/E/2023 si è cimentata sulle restanti sanatorie fiscali.

In questo intervento cerchiamo di sintetizzare il pensiero dell'Amministrazione, ricordando che i "condoni 2023" ricalcano, seppur con alcune differenziazioni, quello precedente.

### Definizione avvisi bonari

Per quanto riguarda la definizione degli avvisi bonari, le situazioni che permettono di ottenere lo "sconto" sul sistema sanzionatorio sono 2:

- Avvisi già notificati fino al 31/12/2022 per i quali è già in corso un piano di rateazione;
- Avvisi già notificati per i quali al 1/1/2023 il termine dei 30 giorni (o 90, in caso di loro notifica ad un intermediario) non è ancora scaduto o avvisi in corso di notifica riferiti ai periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021.

### Definizione agevolata delle rateazioni in corso al 1° gennaio 2023

Con la circolare n. 1/E/2023, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta anche in tema di rateazioni in corso al 1/1/2023.

In particolare, la legge di Bilancio 2023, consente di definire in via agevolata, con il pagamento delle sanzioni al 3%, anche i casi in cui il contribuente abbia ricevuto delle comunicazioni di irregolarità, indipendentemente dal periodo d'imposta e per le quali, al 1/1/2023, sia regolarmente in corso un pagamento rateale.

Quindi, se un contribuente ha attivo un piano rateale per un avviso bonario, indipendentemente dall'anno d'imposta a cui si riferisce, potrà fruire, per le rate che scadono successivamente al 1/1/2023, all'agevolazione delle sanzioni al 3%. Quindi, fermo restando quanto già pagato, si andrà ad applicare la sanzione al 3% sul residuo dovuto.

Merita evidenziare, però, che l'Agenzia delle Entrate nella circolare precisa che l'agevolazione consiste nella rideterminazione delle sanzioni in misura pari al 3% (anziché del 10%) dell'imposta, non versata o versata in ritardo, che residua dopo aver considerato i versamenti rateali eseguiti o che dovevano esserlo fino al 31/12/2022.

Quindi per la determinazione dell'importo residuo oggetto di definizione al 1/1/2023, si dovrà sottrarre anche gli importi di eventuali rate scadute entro il 31/12/2022, ma non ancora versate, il cui versamento dovrà essere eseguito, nella misura originariamente prevista, entro la scadenza della rata successiva. Per chiarezza dobbiamo anche ricordare che, quando non viene pagata una rata all'originaria scadenza, la norma prevede la possibilità di sanare l'inadempimento entro il termine per il pagamento della rata successiva accedendo al ravvedimento operoso; qualora non si provvedesse al pagamento entro tale termine, si decade dalla rateazione e l'Agenzia ha titolo per procedere con l'iscrizione a ruolo del debito residuo con la sanzione piena del 30%.

Così la definizione agevolata si realizza con il pagamento degli importi residui a titolo di imposte, contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive, nonché con il pagamento delle sanzioni calcolate nella misura del 3% delle residue imposte non versate oppure versate tardivamente.

È condizione necessaria per beneficiare della riduzione sanzionatoria che il pagamento rateale prosegua secondo le scadenze previste dall'originario piano di rateazione ovvero, se di importo originario non superiore a 5.000 euro, beneficiando dell'estensione a 20 rate.

Si aggiunge poi che il mancato pagamento, anche parziale, delle prescritte scadenze, tale da determinare la decadenza dalla rateazione, comporterà l'inefficacia della definizione agevolata, con applicazione delle ordinarie disposizioni in materia sanzionatoria e di riscossione.

L'Agenzia delle Entrate, come detto, ha emanato la circolare n. 1/E/2023 nella quale ha fornito alcuni esempi di calcolo delle nuove rate tenendo conto sia della riduzione della

sanzione al 3% che della possibilità per coloro che avevano un piano di rateazione di 8 rate di estenderlo a complessive 20 rate.

L'esempio proposto si riferisce ad un avviso bonario riferito al modello Redditi 2018 (periodo d'imposta 2017), elaborata e consegnata il 1° aprile 2022.

Gli importi che l'Ufficio ha comunicato al contribuente sono i seguenti:

Esito di <u>omesso</u> versamento	
Imposta non versata	4.000
Sanzione (10%)	400
Interessi	280
Esito di <u>tardivo</u> versamento	
Sanzione (10%)	240
Interessi	80
<b>Totale</b>	<b>5.000</b>

L'importo totale richiesto con la comunicazione, comprensivo delle sanzioni calcolate al 10%, risulta pari a 5.000 euro.

Se il contribuente ha optato per il pagamento in 8 rate trimestrali, ciascuna di pari importo, il piano era il seguente:

N. rata	Scadenza	Importo rata (codice tributo 9001)	Importo interessi di rateazione (codice tributo 9002)
1	02/05/2022	625	-
2	31/08/2022	625	5,51
3	30/11/2022	625	10,97

4	28/02/2023	625	16,36
5	31/05/2023	625	21,87
6	31/08/2023	625	27,39
7	30/11/2023	625	32,84
8	29/02/2024	625	38,30

Quindi alla data del 31/12/2022, il contribuente aveva pagato le prime 3 rate per un importo complessivo pari a 1.875 euro (somma dei versamenti eseguiti con codice tributo 9001, senza considerare gli interessi di rateazione versati con codice tributo 9002).

Per determinare il debito residuo al 1/1/2023, su cui ricalcolare poi le sanzioni nella misura del 3%, occorrerà preliminarmente imputare i versamenti effettuati entro il 31/12/2022 (o che dovevano essere effettuati entro tale data), in proporzione delle singole voci di dettaglio degli esiti comunicati, come di seguito:

Dettaglio esiti	Importo richiesto con la comunicazione	Incidenza in percentuale	Importo versato
Imposta da versare	4.000	60,00%	1.500
Sanzione	400	8,00%	150
Interessi	280	5,60%	105
Sanzione	240	4,80%	90
Interessi	80	1,60%	30
<b>Totale</b>	<b>5.000</b>	<b>100%</b>	<b>1.875</b>

Per differenza tra l'importo richiesto con la comunicazione e l'importo versato entro il 31/12/2022 si ottiene l'importo residuo, rispetto al quale devono essere rideterminate le sanzioni nella misura del 3%, ossia:

Dettaglio esiti	Importo richiesto (con sanzioni al 10%)	Importo versato	Importo residuo (con sanzioni al 10%)	Importo residuo (con sanzioni ricalcolate al 3%)
Imposta da versare	4.000	1.500	2.500	2.500
Sanzione	400	150	250	75
Interessi	280	105	175	175
Sanzione	240	90	150	45
Interessi	80	30	50	50
<b>Totale</b>	<b>5.000</b>	<b>1.875</b>	<b>3.125</b>	<b>2.845</b>

Il debito residuo, con sanzioni ricalcolate al 3%, pari quindi a 2.845 euro, potrà essere ripartito nel restante numero di rate (5) previsto dall'originario piano di rateazione, mantenendo le relative scadenze.

Gli interessi di rateazione verranno rideterminati, rispetto al nuovo importo delle rate, ossia:

N. rata	Scadenza	Importo rata (codice tributo 9001)	Importo interessi di rateazione (codice tributo 9002)
1	02/05/2022	625	-
2	31/08/2022	625	5,51
3	30/11/2022	625	10,97
<b>Totale già versato</b>		<b>1.875</b>	
4	28/02/2023	569	14,90
5	31/05/2023	569	19,91

6	31/08/2023	569	24,93
7	30/11/2023	569	29,90
8	29/02/2024	569	34,86
Totale da versare		2.845	
Totale complessivo		4.720	

Un aspetto di particolare rilievo riguarda proprio la determinazione dell'imposta residua al 1/1/2023 su cui ricalcolare le sanzioni al 3%.

L'Agenzia ha precisato che, nella determinazione dell'ammontare versato entro il 31/12/2022, da imputare proporzionalmente alle singole voci della comunicazione, dovrà essere incluso anche l'importo dell'eventuale rata scaduta entro fine 2022, ma versata (o da versare) successivamente, ossia entro la data di scadenza della rata successiva. Per esempio, rispetto al piano di rateazione riportato nell'esempio dell'Agenzia, qualora non fosse stata versata la rata del 30/11/2022, essa dovrà essere pagata in ravvedimento operoso entro il 28/2/2023. L'Agenzia precisa che la rata scadente a novembre 2022 è da considerare come se fosse stata regolarmente pagata. Il chiaro intento dell'Agenzia è quello di evitare che si potesse fruire della riduzione sanzionatoria anche per le rate del 2022.

Attenzione, però, che per beneficiare della riduzione sanzionatoria non si deve essere decaduti dal piano di rateazione.

L'Agenzia delle Entrate, per facilitare i calcoli al contribuente, ha realizzato un apposito foglio di calcolo (prelevabile dal sito internet) che permette il calcolo dei nuovi importi delle sanzioni e, conseguentemente, delle residue rate (anche nella fattispecie di allungamento del piano di rateazione).

### **Le altre sanatorie**

Il 27 gennaio 2023 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la circolare n. 2/E/2023 con la quale fornisce le prime istruzioni sulle ulteriori possibilità di definizione delle controversie fiscali.

Questa volta l'attenzione viene posta sulla regolarizzazione delle irregolarità formali, sul ravvedimento speciale per le violazioni tributarie, sull'adesione agevolata e sulla definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento, sulla chiusura delle liti tributarie e sulla regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale.

Inoltre, vengono fornite alcune indicazioni sulla norma che dispone lo stralcio dei debiti fino a euro 1.000 affidati agli agenti della riscossione dal 1/1/2000 al 31/12/2015 e sulla definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1/1/2000 al 30/6/2022.

Con riferimento alla "rottamazione quater", l'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha già predisposto la procedura per presentare l'istanza di adesione che ricordiamo è in scadenza al 30/4/2023.

Vediamo allora di analizzare il contenuto della circolare 2/E/2023 negli aspetti di maggiore interesse.

### **Regolarizzazione delle irregolarità formali**

Per quanto riguarda la regolarizzazione delle irregolarità formali nella circolare viene precisato che la regolarizzazione delle violazioni formali può essere fruita dalla generalità dei contribuenti, indipendentemente dall'attività svolta, dal regime contabile adottato e dalla natura giuridica, in relazione alle violazioni formali, commesse in materia di IVA, IRAP, imposte sui redditi e relative addizionali, imposte sostitutive, ritenute alla fonte e crediti d'imposta.

Possono avvalersi della regolarizzazione anche i sostituti d'imposta, gli intermediari e gli altri soggetti tenuti, ai sensi di specifiche disposizioni, alla comunicazione di dati riguardanti operazioni fiscalmente rilevanti.

Interessante è la definizione di irregolarità formale che viene individuata in quella violazione dove, sostanzialmente, il legislatore ha previsto sanzioni amministrative pecuniarie entro limiti minimi e massimi o in misura fissa, non essendoci un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione.

A titolo esemplificativo, e non esaustivo, l'Agenzia afferma che rientrano tra le violazioni definibili:

- ✓ la presentazione di dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli approvati, ovvero l'errata indicazione o l'incompletezza dei dati relativi al contribuente (cfr. articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471);
- ✓ l'omessa o irregolare presentazione delle liquidazioni periodiche IVA, di cui all'articolo 21-*bis* del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, dall'articolo 1, comma 1, della legge 30 luglio 2010, n. 122 (cfr. articolo 11, comma 2-*ter*, del d.lgs. n. 471 del 1997); invero, tale violazione può essere definita solo quando l'imposta risulta assolta e non anche quando la violazione ha avuto effetti sulla determinazione e sul pagamento dell'imposta;
- ✓ l'omessa, irregolare o incompleta presentazione degli elenchi *Intrastat*, di cui all'articolo 50, commi 4 e 6, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993 n. 427 (cfr. articolo 11, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ l'irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili, nel caso in cui la violazione non abbia prodotto effetti sull'imposta complessivamente dovuta (cfr. articolo 9 del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ l'omessa restituzione dei questionari inviati dall'Agenzia o da altri soggetti autorizzati, ovvero la restituzione dei questionari con risposte incomplete o non veritiere (cfr. articolo 11, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ l'omissione, incompletezza o inesattezza delle dichiarazioni d'inizio, o variazione dell'attività di cui all'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero delle dichiarazioni di cui all'articolo 35-*ter* e all'articolo 74-*quinquies* dello stesso decreto (cfr. articolo 5, comma 6, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ l'erronea compilazione della dichiarazione di cui all'articolo 8, comma 1, lettera c), del DPR n. 633 del 1972 che abbia determinato l'annullamento della dichiarazione precedentemente trasmessa invece della sua integrazione (cfr. articolo 11, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ l'anticipazione di ricavi o la posticipazione di costi in violazione del principio di competenza, sempre che la violazione non incida sull'imposta complessivamente dovuta nell'anno di riferimento (cfr. articolo 1, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ la tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari (cfr. articolo 7-*bis* del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241);
- ✓ le irregolarità od omissioni compiute dagli operatori finanziari (cfr. articolo 10 del d.lgs. n. 471 del 1997);

- ✓ l'omessa o tardiva comunicazione dei dati al sistema tessera sanitaria (cfr. articolo 3, comma 5-*bis*, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175);
- ✓ l'omessa comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca (cfr. articolo 3, comma 3, ultimo periodo, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23);
- ✓ la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni imponibili ai fini IVA, quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo (cfr. articolo 6, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione delle operazioni non imponibili, esenti o non soggette ad IVA, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito (cfr. articolo 6, comma 2, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ la detrazione dell'IVA, erroneamente applicata in misura superiore a quella effettivamente dovuta a causa di un errore di aliquota e, comunque, assolta dal cedente o prestatore, in assenza di frode (cfr. articolo 6, comma 6, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ l'irregolare applicazione delle disposizioni concernenti l'inversione contabile, in assenza di frode (cfr. articolo 6, commi 9-*bis*, 9-*bis*1 e 9-*bis*2, del d.lgs. n. 471 del 1997); invero, tale violazione può essere definita solo quando l'imposta risulta, ancorché irregolarmente, assolta e non anche quando la violazione ne ha comportato il mancato pagamento;
- ✓ l'omesso esercizio dell'opzione nella dichiarazione annuale, sempre che si sia tenuto un comportamento concludente conforme al regime contabile o fiscale scelto in conformità a quanto disposto dal decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442, fatta salva l'ipotesi di omesso esercizio delle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di applicazione del regime opzionale sanabile mediante l'istituto della remissione in *bonis* di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 444 (cfr. articolo 8, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- ✓ la mancata iscrizione al VIES (cfr. articolo 11 del d.lgs. n. 471 del 1997).

Da non confonderle con le violazioni "meramente formali" che non sono punibili, mentre non rientrano nel campo di applicazione della norma:

- le violazioni formali inerenti l'imposta di registro e l'imposta di successione;
- quelle derivanti dalla voluntary disclosure;
- l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato;
- le violazioni formali già contestate in atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023 (1° gennaio 2023).

Come previsto dalla norma, l'Agenzia ricorda che, oltre al versamento di 200 euro per ogni anno che si intende sanare, entro il 31/3/2023 va anche rimossa l'irregolarità commessa fino al 31/10/2022.

### **Ravvedimento speciale**

Il "ravvedimento operoso speciale" introdotto dalla Legge di Bilancio 2023 (art. 1, commi 174-178) permette di regolarizzare le violazioni concernenti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31/12/2021 e ai periodi di imposta precedenti.

Nella circolare, oltre a ricordare le istruzioni operative per finalizzare la definizione agevolata (ovvero il versamento, entro il 31/3/2023, intero o rateale di un importo pari a un diciottesimo del minimo edittale delle sanzioni previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti), si evidenzia che è possibile regolarizzare le violazioni "sostanziali" dichiarative e le violazioni sostanziali "prodromiche" alla presentazione della dichiarazione.

La circolare precisa, con riferimento all'ambito applicativo, che "la normativa in parola consente di regolarizzare le violazioni "sostanziali" dichiarative e le violazioni sostanziali "prodromiche" alla presentazione della dichiarazione, che non restano assorbite dalla regolarizzazione della dichiarazione. Per quanto non derogato espressamente, infatti, al ravvedimento speciale si applicano i medesimi chiarimenti già forniti con riguardo al ravvedimento ordinario; pertanto, è possibile confermare quanto precisato con la circolare del 12 ottobre 2016, n. 42/E, paragrafo 3.1.1, secondo cui *"Restano, infine, dovute autonomamente, in sede di ravvedimento le sanzioni ridotte per le cosiddette violazioni prodromiche (quale, ad esempio, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, l'omessa fatturazione), non potendosi applicare in sede di ravvedimento il principio del cumulo giuridico di cui all'articolo 12 del d.lgs. n. 472 del 1997"*.

Ricorda poi la circolare che sono escluse le violazioni **rilevabili** mediante controllo automatico (c.d. avvisi bonari ex art. 36-bis D.P.R. 600/1973 e 54-bis D.P.R. n. 633/1972)

e le violazioni formali (art. 36-ter, DPR 600/1973) oggetto di una diversa definizione agevolata.

Quindi, **non godono della riduzione a 1/18 (ma si può fare ravvedimento ordinario)**, le rettifiche effettuabili d'ufficio scaturenti dal confronto di quanto dichiarato e quanto presente in anagrafe tributaria riguardati le annualità 2019, 2020 e 2021, e cioè (art. 36/bis):

- a) correzione degli errori materiali e di calcolo commessi dai contribuenti nella determinazione degli imponibili, delle imposte, dei contributi e dei premi;
- b) correzione degli errori materiali commessi dai contribuenti nel riporto delle eccedenze delle imposte, dei contributi e dei premi risultanti dalle precedenti dichiarazioni;
- c) riduzione delle detrazioni d'imposta indicate in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;
- d) riduzione delle deduzioni dal reddito esposte in misura superiore a quella prevista dalla legge;
- e) riduzione dei crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;
- f) controllo della rispondenza con la dichiarazione e la tempestività dei versamenti delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti a titolo di acconto e di saldo e delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta.

Inoltre, si pone l'accento su altri importanti aspetti quali:

- la possibilità di utilizzare la compensazione;
- la condizione che, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, le violazioni non siano state già contestate con un atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, contestazione e irrogazione di sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all'art. 36-ter D.P.R. n. 600/1973.

### **Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento**

In merito alla definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento con adesione riferibili ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate (art. 1, commi 179-185), anche in

questo caso è possibile definirli con il pagamento delle sanzioni nella misura di un diciottesimo del minimo edittale.

La circolare precisa che per quanto si rinvii a uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate l'adozione delle ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione della definizione agevolata, i contribuenti possono già fruirne direttamente in fase di versamento degli importi dovuti.

Quindi, non è necessario attendere ulteriori istruzioni.

Per quanto riguarda, invece, la definizione agevolata degli avvisi di accertamento, degli avvisi di rettifica e di liquidazione è prevista la possibilità di prestare acquiescenza, beneficiando di una maggiore riduzione delle sanzioni.

In particolare, è possibile definire pagando, entro il termine per la proposizione del ricorso, le sanzioni nella misura di un diciottesimo di quelle irrogate.

A tale proposito, viene riportato l'esempio degli avvisi di accertamento esecutivi: in tale caso, l'importo delle sanzioni definibili, in sede di acquiescenza e di adesione, è pari ad un sesto del terzo (cioè 1/18) di quelle che il contribuente avrebbe dovuto versare per definire in maniera agevolata l'atto entro i termini per presentare ricorso.

Sostanzialmente va rilevato che si deve prestare attenzione nel calcolo di 1/18:

- a quanto irrogato, se parliamo di avvisi di accertamento, rettifica, liquidazione o di recupero;
- al minimo edittale per quanto riguarda gli accertamenti con adesione.

### **Definizione delle controversie tributarie**

Nella circolare, un intero e dettagliato paragrafo è dedicato alla definizione delle liti tributarie (art. 1, commi 186-205) anche se, per le modalità operative, si rimanda ad un successivo provvedimento.

In merito all'ambito applicativo della definizione agevolata si fa notare che la norma non contiene precisazioni circa la tipologia degli atti oggetto delle controversie definibili.

Quindi, possono essere definite non soltanto le controversie instaurate avverso atti di natura impositiva, quali gli avvisi di accertamento e atti di irrogazione delle sanzioni, ma anche quelle inerenti atti meramente riscossivi (ruoli e cartelle di pagamento).

Con riferimento alla quantificazione, si sintetizza con la seguente tabella:

<b>STATO CONTENZIOSO</b>		<b>QUANTO DOVUTO</b>
Ricorso notificato all'Agenzia delle entrate entro il 31/12/2022		100% delle sole imposte
Ricorso inserito nel SIGIT		90% delle sole imposte
Sentenza di 1° grado favorevole		40% delle sole imposte
Sentenza di 2° grado favorevole		15% delle sole imposte
Ricorso per cassazione con 1° e 2° grado vinti		5% delle sole imposte
Sentenza sfavorevole al Contribuente		100% delle sole imposte
Sentenza con ricorso parzialmente accolto	Parte non accolta	100% delle sole imposte
	Parte accolta	40% delle sole imposte se di 1° grado 15% delle sole imposte de di 2° grado

Non sono, invece, definibili, in quanto mancano gli importi da versare da parte del contribuente, le controversie in materia di dinieghi espressi o taciti di rimborso o di spettanza di agevolazioni e, comunque, quelle di valore indeterminabile.

Non sono nemmeno definibili le liti nelle quali l'Agenzia delle entrate, pur essendo titolare del rapporto giuridico sostanziale dedotto in giudizio, non sia stata destinataria dell'atto di impugnazione e non sia stata successivamente chiamata in giudizio né sia intervenuta volontariamente.

### **Regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate**

La procedura prevista dall'art. 1, commi da 219 a 221 prevede la possibilità di regolarizzare l'omesso o carente versamento delle rate successive alla prima relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento e

degli avvisi di rettifica e di liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione, scadute al 1/1/2023 e per le quali non sono stati ancora notificati la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione.

Il vantaggio consiste nel versamento integrale della sola imposta.

La procedura di regolarizzazione si applica inoltre agli importi, anche rateali, relativi alle conciliazioni scaduti al 1/1/2023 e per i quali non sono stati ancora notificati la cartella di pagamento oppure l'atto di intimazione.

Il perfezionamento avviene con il pagamento integrale di quanto dovuto, a prescindere dal pagamento rateale.

La circolare chiarisce che:

- ✓ alla data del 1/1/2023 la rata da regolarizzare deve essere scaduta, e deve, quindi, essere decorso il termine ordinario di pagamento.
- ✓ è possibile regolarizzare l'omesso pagamento anche quando, alla data del 1/1/2023, sia intervenuta una causa di decadenza da rateazione.

### **Stralcio dei debiti fino a euro 1.000 euro e rottamazione quater**

La circolare contiene anche due paragrafi dedicati, rispettivamente, allo stralcio dei debiti fino a 1.000 euro e la definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione (la c.d. rottamazione quater).

Per quanto riguarda lo stralcio automatico dei debiti fino a 1.000 euro, l'Agenzia fa notare che, diversamente alle precedenti disposizioni di stralcio, in questo caso l'annullamento automatico opera con modalità differenziate, in funzione della tipologia di ente creditore che ha affidato il carico all'agente della riscossione.

Sono automaticamente annullati i debiti fino a euro 1.000, relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1/1/2000 al 31/12/2015 dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, anche se già inclusi nella cd. "rottamazione-ter" o nel cd. "saldo e stralcio".

Sulla rottamazione quater, viene precisato che, seppur le norme ricalchino le precedenti rottamazioni, ci sono alcune differenze.

Con specifico riferimento al perimetro dei carichi definibili, l'applicazione della nuova definizione agevolata ai carichi affidati agli agenti della riscossione dagli enti previdenziali di diritto privato (i.e. le casse professionali), potrà operare, a differenza di quanto avvenuto nelle precedenti "rottamazioni", soltanto qualora i predetti enti si pronuncino in tal senso, adottando apposita delibera, che, entro il 31/1/2023, dovrà essere pubblicata sul sito istituzionale dell'ente deliberante e comunicata via PEC all'agente della riscossione.

Nella circolare si precisa che per le modalità di determinazione delle somme da versare a titolo di definizione in caso di precedenti pagamenti parziali, si dovrà tener conto esclusivamente dell'importo già versato a titolo di capitale compreso nei carichi affidati e a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento.

Quindi, come, invece, accaduto nelle precedenti rottamazioni, non si deve tener conto delle somme affidate all'agente della riscossione a titolo di interessi e di quelle maturate a titolo di aggio, poiché tali somme, nella nuova rottamazione, sono state totalmente stralciate.

L'Agenzia ricorda che, per fruire della definizione si deve:

- ✓ presentare, entro il 30/4/2023 (con le modalità esclusivamente telematiche pubblicate dall'agente della riscossione sul proprio sito *internet*) la dichiarazione con la quale manifesta la volontà di aderire alla stessa definizione, indicando anche il numero delle rate (al massimo 18) con cui intende effettuare il pagamento delle somme dovute (comma 235). In tale dichiarazione il debitore indica anche l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi in essa ricompresi e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi (comma 236);
- ✓ pagare le somme dovute a titolo di capitale e quelle maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, senza corrispondere:
  - le sanzioni comprese nei carichi, gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del DPR n. 602 del 1973, le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46 (cosiddette "sanzioni civili", accessorie ai crediti di natura previdenziale), nonché – a differenza di quanto previsto per le precedenti "rottamazioni" – gli interessi iscritti a ruolo e le somme maturate a titolo di aggio ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 112 del 1999 (comma 231);

- limitatamente alle sanzioni amministrative, incluse quelle per violazioni del Codice della Strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali, gli interessi, comunque denominati, compresi quelli di cui all'articolo 27, sesto comma, della l. n. 689 del 1981 e quelli di cui al citato articolo 30, comma 1, del DPR n. 602 del 1973, nonché le somme maturate a titolo di aggio ex articolo 17 del d.lgs. n. 112 del 1999 (comma 247). A differenza, infatti, di quanto previsto per le prime tre rottamazioni, il comma 247 estende la disciplina dettata già a suo tempo per la definizione agevolata delle sanzioni amministrative per le violazioni al Codice della Strada anche alle altre sanzioni amministrative diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali. Pertanto, per tutte le sanzioni in parola – come in passato per le sole sanzioni irrogate per violazioni al Codice della Strada – il debitore, versando le somme dovute a titolo di sanzione, potrà beneficiare dell'abbattimento degli interessi, comunque denominati.

Ricorda poi l'Agenzia che le somme dovute possono essere versate in unica soluzione entro il 31 luglio 2023 ovvero, con addebito di interessi al tasso del 2 per cento annuo (a decorrere dal 1° agosto 2023), in un numero massimo di 18 rate consecutive di pari importo, così ripartite:

- ✓ la prima e la seconda, scadenti rispettivamente il 31 luglio e il 30 novembre 2023, di importo pari al 10 per cento delle somme complessivamente dovute;
- ✓ le restanti 16, tutte di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024 (comma 232).

Inoltre, il pagamento delle somme dovute potrà avvenire:

- mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore, con le modalità determinate dall'agente della riscossione nella comunicazione di cui al comma 241;
- mediante moduli di pagamento precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione di cui al predetto comma 241;
- presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

Il mancato, tardivo o insufficiente versamento, superiore a cinque giorni, dell'unica rata ovvero di una di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme determina, ai sensi del comma 244, l'inefficacia della definizione e, quindi, ai sensi dello stesso comma 244:

- riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione;
- i versamenti effettuati sono considerati semplici acconti di quanto complessivamente dovuto dal debitore e non determinano l'estinzione del debito, di cui, pertanto, l'agente della riscossione dovrà riprendere l'attività di recupero del residuo.

Il mancato o tardivo versamento di quanto dovuto a titolo di definizione non determina, invece, la preclusione della possibilità di rateizzare, ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 602 del 1973, il debito per il quale si è determinata l'inefficacia della stessa definizione. Ciò in quanto non si rinvencono, nei commi 231 e seguenti, previsioni analoghe a quelle che, nell'ambito dei precedenti istituti definitori dei carichi affidati all'agente della riscossione, avevano introdotto tale preclusione.

## Le prossime scadenze



30 gennaio 2023

### **IMPOSTA DI REGISTRO**

Termine entro cui versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi e alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 gennaio 2023

### **MODELLI INTRASTAT**

Per i soggetti registrati al regime OSS scade il termine per presentare la dichiarazione Iva e il versamento dell'Iva dovuta per il periodo 1.10.2022 - 31.12.2022 (Prov. Ag. Entrate 25.06.2021).

### **SPESE SANITARIE**

Termine per l'invio dei dati relativi alle spese sostenute nel 2° semestre 2022.

### **AIUTI COVID**

Termine di invio dell'autodichiarazione aiuti Covid (prov. Ag. Entrate 439400/2022).

### **CONCESSIONI GOVERNATIVE**

Termine per versare la tassa annuale sulle concessioni governative per gli atti assoggettati a pagamento annuale.

16 febbraio 2023

### **IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO**

Termine ultimo concesso ai contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

### **VERSAMENTO RITENUTE**

Termine ultimo per versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

---

### **CONTRIBUTI ARTIGIANI E COMMERCianti**

Termine per poter effettuare il versamento della quarta rata del contributo fisso minimo per il 2022.

---

### **INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE**

Termine per poter versare, in unica soluzione o della 1<sup>a</sup> rata, dei premi per il saldo 2022 e l'acconto 2023 e per la comunicazione di riduzione delle retribuzioni presunte esclusivamente con modalità telematica.

---

20 febbraio 2023

### **ENASARCO**

Termine per versare i contributi previdenziali relativi al trimestre ottobre-dicembre 2022.

---

25 febbraio 2023

### **ELENCHI INTRASTAT**

Termine per presentare telematicamente gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

---

