

## **LEGGE DI BILANCIO/5 – ALTRE NOVITA' PER LE IMPRESE**

### **INDICE:**

1. Nuovo regime di deducibilità dei costi "black list";
2. Affrancamento degli utili delle partecipate a regime fiscale privilegiato;
3. Incremento dell'ammortamento dei fabbricati strumentali per le imprese operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio.;
4. La semplificazione della correzione degli errori contabili applicabile solo dalle società sottoposte a revisione legale dei conti;
5. Estensione del credito d'imposta per energia elettrica e gas al 1° trimestre 2023;
6. Altre agevolazioni per le imprese;
7. Misure per il lavoro: smart working, agevolazioni contributive, lavoro occasionale;
8. Dal 1° gennaio 2023 limite a 5.000 euro per le operazioni in contanti.

La L. 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023), reintroduce i limiti di deducibilità alle operazioni con società residenti in Paesi black-list; permette di assoggettare ad un'imposta del 9% la distribuzione degli utili delle partecipate a regime fiscale privilegiato; estende al 1° trimestre 2023 il credito d'imposta per energia elettrica e gas; proroga alcuni (minori) crediti d'imposta; prevede alcune modeste misure agevolative per il lavoro; aumenta a 5.000 euro il tetto delle operazioni in contanti.

---

### 1. Nuovo regime di deducibilità dei costi "black list"

---

A decorrere dall'1.1.2023, le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con controparti residenti ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali (attualmente American Samoa, Anguilla, Bahamas, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad and Tobago, Turks and Caicos Island, US Virgin Island e Vanuatu) sono deducibili nei limiti del loro valore normale, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR, o meglio al prezzo di "libera concorrenza" dettato dall'OCSE. I costi superiori al valore normale sono deducibili, per l'eccedenza, solo provando che l'operazione abbia avuto concreta esecuzione (esibendo, ad esempio, la documentazione doganale di importazione, l'ordine di acquisto, la fattura del fornitore, la documentazione attestante il pagamento del bene acquistato) e dimostrando l'effettivo interesse economico a sostenere un costo superiore a quello di mercato (ad esempio, la qualità del fornitore o la specificità o unicità del bene o servizio).

I costi che derivano da operazioni effettuate con controparti black list, indipendentemente dal fatto che risultino inferiori o superiori al valore normale, devono essere indicati separatamente nella dichiarazione dei redditi, pena l'applicazione di una sanzione pari al 10% dell'importo complessivo non indicato, con un minimo di 500 euro ed un massimo di 50.000 euro.

Le suindicate limitazioni non si applicano alle operazioni intercorse con soggetti a cui risulta applicabile il regime di tassazione delle imprese estere controllate (*c.d. controlled foreign companies – cfc*).

---

### 2. Affrancamento degli utili delle partecipate a regime fiscale privilegiato

---

Si considerano detenute in Paesi a regime fiscale privilegiato le partecipazioni in società il cui livello di tassazione effettiva, in caso di partecipazioni di controllo, o la cui aliquota di imposizione nominale, in caso di partecipazioni non di controllo, sia inferiore di oltre il 50% rispetto a quella italiana. Gli utili che le società di capitale residenti percepiscono da una partecipata a regime fiscale privilegiato (tenuto però conto che non si considerano privilegiati gli utili maturati in annualità in cui la partecipata estera era considerata a fiscalità ordinaria secondo le regole pro tempore vigenti) sono imponibili al 50% o al 100% (e quindi con un'Ires effettiva del 12% o del 24%) a seconda che la partecipata sia dotata o meno di personale, attrezzature, attività e locali nel proprio Stato di residenza, con possibilità di detrarre, nella medesima misura di imposizione dell'utile, le imposte pagate dalla partecipata estera (*c.d. credito indiretto*).

I soggetti Ires (generalmente le società di capitali) e, più raro, i soggetti Irpef che detengono le partecipazioni in regime di impresa, possono affrancare, in misura proporzionale alla partecipazione detenuta, gli utili non ancora distribuiti all'1.1.2023 che risultano dal bilancio dei soggetti esteri direttamente o indirettamente partecipati relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta antecedente a quello in corso all'1.1.2022 (tipicamente 31.12.2021). L'affrancamento si realizza pagando, entro il 30.6.2023, un'imposta sostitutiva del 9% (soggetti Ires) o del 30% (soggetti Irpef), ridotta al 6% e al 27% ove gli utili siano rimpatriati entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte dovute per il 2023 e siano accantonati per almeno due esercizi in una specifica riserva di patrimonio netto. L'opzione può essere esercitata distintamente per ciascuna partecipata estera e con riguardo a tutti o a parte dei relativi utili.

---

### 3. Incremento dell'ammortamento dei fabbricati strumentali per le imprese operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio

---

Le quote di ammortamento del costo dei fabbricati strumentali per l'esercizio delle imprese, operanti nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio (tipicamente alimentari) sono deducibili, per il periodo di imposta in corso al 31.12.2023 e per i quattro periodi di imposta successivi, con un coefficiente del 6% (invece che 3%).

---

#### **4. La semplificazione della correzione degli errori contabili applicabile solo dalle società sottoposte a revisione legale dei conti**

---

La legge di bilancio limita a coloro che sottopongono il bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti la norma, introdotta dal decreto Semplificazioni (D.L. 21 giugno 2022 n. 73, conv. in L. 4 agosto 2022, n. 122), che riconosce, ai fini Ires e Irap, la rilevanza fiscale dei componenti di reddito imputati in bilancio (a conto economico o a stato patrimoniale, a seconda della rilevanza dell'errore) nell'esercizio in cui viene operata la correzione senza richiedere la presentazione della dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta in cui è stato commesso l'errore. Pur se ristretta alle società sottoposte a revisione legale, la norma costituisce una significativa semplificazione ed è applicabile in relazione agli errori corretti nel periodo d'imposta in corso al 22.6.2022 e relativi a componenti di reddito di competenza di precedenti esercizi.

---

#### **5. Estensione del credito d'imposta per energia elettrica e gas al 1° trimestre 2023**

---

Sono prorogati al 1° trimestre 2023 i crediti d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia e gas già riconosciuti per il 2022, con aliquota incrementata al 35% per le imprese non energivore e al 45% per le altre imprese (energivore, gasivore e non gasivore). In particolare:

- a) alle imprese energivore è riconosciuto un credito d'imposta pari al 45% delle spese sostenute per l'energia elettrica utilizzata nel primo trimestre 2023, nel caso in cui i costi per kWh, nel quarto trimestre 2022, abbiano subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo del 2019; il credito di imposta viene riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta e autoconsumata nel primo trimestre 2023;
- b) alle imprese non energivore, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, è riconosciuto un credito d'imposta pari al 35% dei costi d'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023, qualora il prezzo medio della stessa del quarto trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019;
- c) alle imprese gasivore e non gasivore è riconosciuto un credito d'imposta pari al 45% delle spese sostenute per il gas naturale nel primo trimestre 2023 qualora il prezzo medio del quarto trimestre 2022 abbia subito un incremento superiore al 30% rispetto al corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre 2019.

Le imprese non energivore e non gasivore che, nel quarto trimestre 2022 e nel primo trimestre 2023, si riforniscano dallo stesso venditore del quarto trimestre 2019 possono richiedere allo stesso una comunicazione col calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e dell'ammontare della detrazione spettante per il primo trimestre 2023.

I crediti di imposta sono utilizzabili in compensazione (ferma restando la possibilità di cessione) tramite modello F24 entro il 31.12.2023; inoltre la L. 13 gennaio 2023 n. 6, di conversione del D.L. 18 novembre 2022, n. 176 (decreto Aiuti-quater – ns. informativa 27/2022), proroga dal 30.6.2023 al 30.9.2023 il termine per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale relativi al terzo e quarto trimestre 2022.

---

#### **6. Altre agevolazioni per le imprese**

---

- a. Sono prorogati al 31.12.2023:
  - il credito d'imposta per le imprese che acquistano beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate in Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo;
  - il credito d'imposta relativo agli investimenti effettuati nelle ZES (Zone Economiche Speciali);
  - il credito d'imposta "potenziato" per investimenti in attività di ricerca e sviluppo nel Mezzogiorno (25% per le grandi imprese; 35% per le medie imprese e 45% per le piccole imprese);
  - il credito d'imposta sui costi di consulenza relativi alla quotazione delle PMI.
- b. E' prorogato dal 30.6.2023 al 30.9.2023 il termine "lungo" per effettuare gli investimenti in beni materiali "4.0" con "prenotazione" entro il 31.12.2022.

- c. Viene introdotto un nuovo credito d'imposta del 36%, fino ad un importo massimo annuale di 20.000 euro, per l'acquisto di materiali riciclati per ciascuno degli anni 2023 e 2024.

---

**7. Misure per il lavoro: smart working, agevolazioni contributive, lavoro occasionale**

---

- a. Dall' 1.12.2023 non sarà più possibile attivare il lavoro agile (cd. smart working) con modalità semplificate (e-mail del datore di lavoro), ma sarà necessario che ciascun dipendente interessato sottoscriva un accordo individuale, con contenuti minimi fissati dalla L. 81/2017.
- b. E' aumentato dal 2 al 3% il taglio della quota dei contributi previdenziali a carico dei lavoratori dipendenti pubblici e privati (esclusi i lavoratori domestici) con una retribuzione imponibile mensile fino a 1.923 euro, e confermato l'attuale taglio del 2% per la retribuzione imponibile appartenente alla fascia superiore, entro l'importo mensile di 2.692 euro.
- c. E' dimezzata dal 10% al 5% la tassazione agevolata sui premi, di ammontare variabile, fino a 3.000 euro, erogati nel 2023 a lavoratori fino a 80.000 euro di reddito, legati ad incrementi, misurabili e verificabili, di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione.
- d. E' elevato da 6.000 a 8.000 euro annui il tetto massimo dell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali riconosciuto ai datori di lavoro che nel 2023 assumono a tempo indeterminato (o stabilizzano) giovani al di sotto di 36 anni, percettori del reddito di cittadinanza e "donne svantaggiate".
- e. Viene esteso l'ambito di applicazione del contratto di lavoro occasionale, prevedendo:
- l'innalzamento, da 5.000 a 10.000 euro, del limite economico posto in capo agli utilizzatori;
  - la possibilità di accedere al contratto di prestazione occasionale a coloro che abbiano alle proprie dipendenze fino a 10 lavoratori subordinati a tempo indeterminato, invece di 5.

---

**8. Dal 1° gennaio 2023 limite a 5.000 euro per le operazioni in contanti**

---

La legge di bilancio ha disposto dal 1° gennaio 2023 l'aumento della soglia di liceità delle transazioni in contanti da 2.000 a 5.000 euro (si rimanda alla nota informativa 29/2020 per dettagli sulla normativa).

25 gennaio 2023