

# LA SETTIMANA IN BREVE

<b>02</b>	<b>Notizie</b>
	<b>FISCALE</b>
02	IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Oneri detraibili - Interventi edilizi
04	IMPOSTE DIRETTE - IRES - Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite
05	<b>RISCOSSIONE</b>
06	IMPOSTE SOSTITUTIVE - Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice
	<b>AGEVOLAZIONI</b>
07	AGEVOLAZIONI FISCALI - Crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas
	<b>LAVORO</b>
08	<b>PREVIDENZA</b>
<b>10</b>	<b>Leggi In evidenza</b>

# Notizie

## Fiscale

### IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Oneri detraibili - Interventi edilizi - Cessione della detrazione e sconto sul corrispettivo - Utilizzo dei crediti in 10 rate - Annullamento della comunicazione - Richiesta del contributo a fondo perduto per il superbonus (provv. Agenzia delle Entrate 22.9.2023 n. 332687 e 332648)

Con il provv. 22.9.2023 n. [332648](#), l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello di istanza, e le relative istruzioni, per il contributo a fondo perduto riconosciuto, a norma dell'[art. 9](#) co. 3 del DL 176/2022, per gli interventi agevolati con il *superbonus* al 90%.

Con il provv. Agenzia delle Entrate 22.9.2023 n. [332687](#), invece, sono state fornite indicazioni per richiedere l'annullamento:

- della comunicazione per la ripartizione in 10 rate annuali dei crediti d'imposta derivanti dalle comunicazioni di cessione o di sconto in fattura inviate all'Agenzia stessa entro il 31.3.2023 e non ancora utilizzati, come disposto dall'[art. 9](#) co. 4 del DL 176/2022, le cui disposizioni attuative sono contenute nel provv. Agenzia delle Entrate 18.4.2023 n. [132123](#);
- della comunicazione di opzione per la fruizione in compensazione dei crediti tracciabili ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97, in luogo dell'ulteriore cessione dei crediti stessi, le cui disposizioni attuative sono contenute nei provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. [35873](#).

Richiesta del contributo a fondo perduto

In relazione alle spese sostenute dall'1.1.2023 al 31.10.2023 dalle persone fisiche (al di fuori dell'esercizio di imprese, arti o professioni) per gli interventi agevolati con *superbonus* con aliquota al 90%, può competere il contributo a fondo perduto, se al contempo il contribuente:

- ha un "reddito di riferimento" non superiore a 15.000,00 euro, determinato ai sensi dell'[art. 119](#) co. 8-bis.1 del DL 34/2020;
- è titolare di un diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento sull'unità immobiliare oggetto dell'intervento (o, per gli interventi effettuati dai condomini, sull'unità immobiliare facente parte del condominio);
- ha adibito la predetta unità immobiliare ad abitazione principale (vale la definizione di cui all'[art. 10](#) co. 3-bis del TUIR: cfr. circ. Agenzia delle Entrate 13.6.2023 n. [13](#), § 1.1.3).

In riferimento alla spesa agevolabile, il contributo spetta entro un limite massimo di spesa pari a 96.000,00 euro, riferito all'ammontare complessivo della spesa sostenuta per gli interventi agevolati (in caso vi siano più soggetti che possiedono l'immobile per il quale si chiede il contributo, tale tetto massimo è unitario e riferito a tutti i possessori).

La richiesta per il contributo va predisposta e trasmessa dal 2 al 31.10.2023, esclusivamente mediante modalità telematiche, con la procedura che sarà resa disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. L'istanza può essere presentata anche per il tramite di un intermediario ex [art. 3](#) co. 3 del DPR 322/98.

In caso di errore dell'istanza precedentemente trasmessa, è possibile trasmettere una nuova istanza, in sostituzione di quella precedentemente inviata. Nel predetto termine, inoltre, il richiedente può trasmettere una rinuncia integrale al contributo richiesto.

L'importo del contributo riconosciuto a ciascun richiedente sarà comunicato con successivo provvedimento entro il 30.11.2023, e accreditato sul conto corrente bancario o postale indicato nell'istanza.

### ***Annullamento della comunicazione per la ripartizione in 10 rate dei crediti d'imposta derivanti da cessione o sconto***

Ai sensi dell'[art. 9](#) co. 4 del DL 176/2022 è possibile scegliere di fruire in 10 rate annuali costanti i crediti d'imposta residui derivanti dalle opzioni di cessione del credito o sconto sul corrispettivo di cui all'[art. 121](#) del DL 34/2020, relativi al *superbonus* ex [art. 119](#) del DL 34/2020, al *bonus* barriere 75% ex [art. 119-ter](#) del DL 34/2020 e al *sismabonus* di cui all'[art. 16](#) commi da 1-bis a 1-septies del DL 63/2013.

La richiesta di annullamento deve essere presentata:

- dal titolare dei crediti d'imposta, direttamente dal fornitore o dal cessionario, oppure avvalendosi di un intermediario di cui all'[art. 3](#) co. 3 del DPR 322/98 provvisto di delega alla consultazione del Cassetto fiscale del titolare dei crediti;
- mediante il servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, denominato "Piattaforma cessione crediti" (fino all'attivazione di detta funzionalità è possibile utilizzare il modello allegato al provv. n. [332687/2023](#), seguendo le relative istruzioni per la compilazione e trasmissione).

### ***Annullamento della scelta di compensare i crediti da interventi "edilizi"***

Con il provvedimento 22.9.2023 n. [332687](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito le istruzioni per annullare la comunicazione di opzione per la fruizione in compensazione dei crediti tracciabili ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97, in luogo dell'ulteriore cessione dei crediti stessi, le cui disposizioni attuative sono contenute nel provv. 3.2.2022 n. [35873](#).

I cessionari dei crediti di imposta a cui è attribuito un codice identificativo univoco (c.d. crediti tracciabili), di cui al provvedimento n. [35873/2022](#), che hanno optato per la fruizione in compensazione del credito d'imposta mediante il modello F24, possono quindi chiedere l'annullamento di tale opzione per l'intero importo di una o più rate.

La richiesta potrà essere effettuata a partire dal 5.10.2023 attraverso la "Piattaforma cessione crediti" direttamente da parte del fornitore o del cessionario titolare dei crediti.

In seguito all'accoglimento della richiesta di annullamento si determinerà:

- la riduzione dell'ammontare dei crediti fruibili per i quali era stata comunicata l'opzione per l'utilizzo tramite il modello F24;
- la conseguente riattivazione della facoltà di cessione delle relative rate.

Limitatamente alle rate per le quali non risulti disponibile un credito fruibile sufficiente per lo stesso codice tributo e anno di riferimento, la richiesta di annullamento verrà respinta.

art. 9 co. 3 DL 18.11.2022 n. 176

art. 9 co. 4 DL 18.11.2022 n. 176

Provvedimento Agenzia Entrate 18.4.2023 n. 132123

Provvedimento Agenzia Entrate 22.9.2023 n. 332648

Provvedimento Agenzia Entrate 22.9.2023 n. 332687

Provvedimento Agenzia Entrate 30.6.2022 n. 253445

*Il Quotidiano del Commercialista del 23.9.2023 - "Annullabile la scelta di ripartire in dieci rate i crediti da interventi edilizi" - Zeni*

*Il Quotidiano del Commercialista del 27.9.2023 - "Dal 5 ottobre si può annullare la scelta di compensare i crediti da interventi edilizi" - Zanetti - Zeni*

*Il Quotidiano del Commercialista del 26.9.2023 - "Domande per il contributo per il superbonus al via" - Magro - Zeni*

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

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Barriere architettoniche - Cessione della detrazione e sconto sul corrispettivo" - Zeni A.*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Superbonus" - Zeni A.*

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Interventi antisismici" - Zeni A.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Barriere architettoniche" - Zeni

A.

Il Quotidiano del Commercialista del 25.4.2023 - "Compensazione dei crediti in dieci anni anche per le "rate residue"" - Zanetti - Zeni

Il Quotidiano del Commercialista del 1.7.2022 - "Comunicazione di cessione dei bonus per acquisto di prodotti energetici dal 7 luglio" - Redazione

## IMPOSTE DIRETTE

IRES - Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite - Perdite su crediti - Debitori assoggettati a procedura concorsuale ante 2015 e cessioni pro soluto - Requisiti di deducibilità e imputazione temporale (Cass. 26.9.2023 nn. 27344 e 27352)

Con le ordinanze 26.9.2023 nn. [27344](#) e [27352](#), la Corte di Cassazione ha esaminato il tema delle perdite su crediti con riferimento alle due seguenti ipotesi:

- imputazione temporale dell'onere nel caso di debitori assoggettati, prima del 2015, alle procedure concorsuali o agli istituti assimilati elencati dall'[art. 101](#) co. 5 del TUIR;
- cessione *pro soluto* del credito.

### **Debitori assoggettati a procedura concorsuale ante 2015**

Con riferimento ai crediti di modesta entità e a quelli verso debitori sottoposti a procedura concorsuale o istituti assimilati, l'[art. 101](#) co. 5-bis del TUIR (inserito dall'[art. 13](#) co. 1 lett. d) del DLgs. 147/2015) stabilisce che la deduzione della perdita è ammessa nel periodo di imputazione in bilancio, anche quando detta imputazione è eseguita in un periodo di imposta successivo a quello in cui:

- sussistono gli elementi certi e precisi;
- ovvero il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale.

Inoltre, viene previsto che la deduzione non è più consentita quando l'imputazione avviene in un periodo d'imposta successivo a quello in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla cancellazione del credito dal bilancio.

Ai sensi dell'[art. 13](#) co. 2 del citato DLgs. 147/2015, tali criteri di imputazione temporale si applicano a partire dal periodo d'imposta in corso al 7.10.2015 (2015, per i soggetti "solari").

Tenuto conto di tale decorrenza, si discute se, per i periodi d'imposta fino al 2014, la deduzione debba avvenire obbligatoriamente nell'esercizio di apertura della procedura ovvero se tale evento rappresenti solo il termine iniziale per la deducibilità.

Con la pronuncia in commento, la Cassazione attribuisce, di fatto, valenza interpretativa ai suddetti criteri. Pertanto, anche prima del 2015, ove il debitore fosse assoggettato a fallimento o ad altre procedure concorsuali, la deduzione della perdita su crediti era ammessa nel periodo di imputazione a bilancio, entro la "finestra temporale" che andava dalla data della sentenza dichiarativa di fallimento (o di avvio della procedura) al periodo d'imposta in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si doveva procedere alla cancellazione del credito stesso dal bilancio.

I giudici di legittimità:

- confermano la posizione già espressa dalle ordinanze 1.6.2021 n. [15218](#) e 12.7.2022 n. [21958](#);
- si discostano espressamente dall'ordinanza 15.1.2019 n. [775](#), che aveva sostenuto la tesi opposta.

Sembra così definitivamente confermato l'orientamento dottrinale e giurisprudenziale prevalente (per tutte, Cass. 4.9.2002 n. [12831](#) e 29.10.2010 n. [22135](#)), secondo cui, anche prima del 2015 la perdita su crediti era considerata deducibile in esercizi successivi a quello dell'apertura della procedura, posto il tenore letterale del richiamato art. 101 co. 5, il quale afferma che "il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data (...)" (e non già alla data) in cui viene

emanato il provvedimento (o decreto) che dà il via alla procedura stessa.

In linea con tale orientamento, la circolare dell'Agenzia delle Entrate 1.8.2013 n. [26](#) (§ 6) aveva precisato che, una volta aperta la procedura, l'esercizio in cui dedurre la perdita su crediti deve essere identificato secondo le ordinarie regole di competenza.

### **Cessione pro soluto del credito**

Con l'ordinanza 26.9.2023 n. [27344](#), la Cassazione ha affermato che la cessione *pro soluto* di un credito, effettuata a un valore inferiore a quello nominale o di acquisizione, genera una perdita su crediti e non una minusvalenza, deducibile se risulta da elementi certi e precisi ai sensi dell'[art. 101](#) co. 5 del TUIR. Sotto tale profilo, la Suprema Corte si allinea alla posizione dell'Agenzia delle Entrate (circ. [1.8.2013](#) n. [26](#), § 2 e 3), secondo la quale sono soggette alla disciplina prevista dall'[art. 101](#) co. 5 del TUIR:

- sia le perdite per inesigibilità determinate internamente, tramite un processo di stima: in questo caso, il credito permane nella sfera giuridica e patrimoniale del creditore e rimane iscritto, pur se decurtato (o, al limite, azzerato), nell'attivo del relativo Stato patrimoniale o, comunque, nei libri o registri relativi all'impresa;

- sia le perdite che emergono nel contesto di un atto realizzativo: in tale ipotesi, la titolarità giuridica del

credito è trasferita o estinta e, di norma, il credito è cancellato sia dal bilancio, sia dai libri e registri dell'impresa.

Secondo l'orientamento di parte della dottrina (cfr., tra gli altri, circ. Assonime 13.5.2013 n. 15, § 1.2.2, Vicini Ronchetti A. "Spunti e considerazioni sulla deducibilità fiscale delle perdite su crediti", *Rivista di diritto tributario*, 7-8, 2002, p. 707 ss.), invece, le perdite da realizzo avrebbero dovuto essere ricondotte tra le minusvalenze da realizzo, vale a dire nell'ambito applicativo dell'[art. 101](#) co. 1 del TUIR, senza necessità di fare riferimento agli elementi certi e precisi.

Pertanto, secondo la Cassazione, anche in relazione alle cessioni *pro soluto*, il contribuente deve allegare e documentare i suddetti elementi certi e precisi, che non possono consistere soltanto nella pattuizione di un corrispettivo inferiore al valore nominale del credito ceduto, ma devono riguardare le ragioni che hanno consigliato l'operazione ed il conseguente recupero solo parziale, dovendosi escludere, al di fuori dell'ipotesi del debitore assoggettato a procedure concorsuali, l'esistenza di qualsiasi automatismo di deducibilità delle perdite.

I fatti in causa risalgono al 2008. Al riguardo, occorre tenere presente che, in base all'[art. 101](#) co. 5 del TUIR vigente dal 2013, gli elementi certi e precisi, atti a rendere deducibile la perdita, sussistono altresì "*in caso dicancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili*".

Per le imprese che applicano i principi contabili interni, tra le ipotesi che comportano la cancellazione del credito dal bilancio e la conseguente deducibilità della perdita, l'OIC 15 contempla anche la vendita del credito (compreso il *factoring* con cessione *pro soluto* che comporti il trasferimento sostanziale di tutti i rischi del credito).

Pertanto, se derivante da una cessione *pro soluto* che legittima la cancellazione del credito dal bilancio, la perdita dovrebbe essere comunque deducibile, senza bisogno di fornire ulteriori elementi probatori.

art. 101 co. 5 bis DPR 22.12.1986 n. 917

*Il Quotidiano del Commercialista del 27.9.2023 - "Perdite su crediti deducibili in anni successivi al fallimento" -*

*Fornero*

*Il Sole - 24 Ore del 27.9.2023, p. 37 - "Perdite su crediti, verifica sui tempi della deduzione" - Germani*  
Cass. 26.9.2023 n. 27352

*Scheda n. 302.12 in Agg. 8-9/2023 - "Perdite su crediti" - Fornero*

Indicazione delle perdite su crediti nel modello REDDITI 2023

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Perdite su crediti" - Fornero L. - Latorraca S.*

## RISCOSSIONE

Servizi on line dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione - Abilitazione a rappresentanti e persone di fiducia (provv. 25.9.2023 n. 332731 e guida Agenzia delle Entrate settembre 2023)

Il provv. Agenzia delle Entrate 25.9.2023 n. [332731](#), che ha sostituito integralmente la precedente disciplina di cui ai provv. 19.5.2022 n. [173217](#) e 17.4.2023 n. [130859](#), ha ampliato l'ambito di applicazione della richiesta di abilitazione all'utilizzo dei servizi online dell'Agenzia delle Entrate, estendendolo anche all'utilizzo dei servizi *online* dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

Con un'unica istanza è quindi possibile richiedere l'abilitazione o la disabilitazione all'utilizzo dei servizi *online* di entrambe le Agenzie. È comunque consentito richiedere l'abilitazione ai servizi *online* solo di una delle due.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato altresì la guida "L'accesso ai servizi *online* per rappresentanti e persone di fiducia" nella quale si riepilogano le modalità di abilitazione a soggetti terzi e di accesso da parte di questi ultimi ai servizi *online* dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

### **Soggetti interessati**

I soggetti interessati alla procedura di abilitazione sono:

- i tutori, i curatori speciali e gli amministratori di sostegno;
- coloro che esercitano la responsabilità genitoriale;
- le persone di fiducia.

### **Modalità di richiesta dell'abilitazione**

La richiesta di abilitazione all'utilizzo dei servizi *online* dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione in nome e per conto di altri va presentata all'Agenzia delle Entrate alternativamente:

- presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Amministrazione finanziaria, presentando il modulo in originale, informato cartaceo e sottoscritto con firma autografa;
- in allegato ad un messaggio PEC inviato ad una qualunque Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate;
- tramite il servizio *online* di videochiamata, disponibile nella sezione "Prenota un appuntamento" del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

La persona di fiducia può essere autorizzata anche all'interno della propria area riservata sul sito dell'Agenzia delle Entrate, mentre per i rappresentanti è possibile utilizzare anche il servizio web "Consegna documenti e istanze".

### **Durata dell'abilitazione e modalità di rinnovo**

L'abilitazione è valida fino al 31 dicembre dell'anno indicato dal rappresentante o dal soggetto che incarica la persona di fiducia, il quale non può in ogni caso essere superiore al secondo anno successivo a quello in cui l'abilitazione è attivata.

Se non è indicato alcun termine, l'abilitazione scade il 31 dicembre dell'anno in cui è attivata.

La richiesta di rinnovo, se non sono intervenute modifiche ai requisiti necessari per ottenere l'abilitazione, può essere inviata all'ufficio tramite mail, indicando gli estremi dell'istanza già depositata in occasione della prima richiesta e allegando la copia del documento d'identità in corso di validità del soggetto da abilitare.

Se sono intervenute modifiche nei requisiti, la richiesta di rinnovo può essere presentata con le stesse modalità previste per la prima abilitazione.

Provvedimento Agenzia Entrate 25.9.2023 n. 332731

Guida Agenzia Entrate settembre 2023

*Il Quotidiano del Commercialista del 26.9.2023 - "Possibile abilitare terzi anche per i servizi delle Entrate- Riscossione" - Redazione*

*Il Sole - 24 Ore del 26.9.2023, p. 42 - "Persone di fiducia con doppia abilitazione" - Morina*

*Il Quotidiano del Commercialista del 31.5.2022 - "Servizi on line dell'Agenzia per conto di altri da abilitare nella propria area riservata" - Ghio - Negro*

*Il Quotidiano del Commercialista del 18.4.2023 - "Semplificato l'accesso ai servizi on line dell'Agenzia per conto di altri" - Ghio - Negro*

## **IMPOSTE SOSTITUTIVE**

Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice - Perfezionamento delle operazioni - Versamento delle imposte sostitutive - Proroga dei termini - Novità del DL "Proroghe Fisco"

L'art. 4 del DL "Proroghe Fisco", approvato dal Consiglio dei Ministri e in attesa di pubblicazione in *G.U.*, ha disposto la proroga al 30.11.2023 dei termini relativi alle operazioni agevolate di assegnazione e cessione di beni ai soci e di trasformazione in società semplice di cui all'[art. 1](#) co. 100-105 della L. 197/2022.

### ***Regime fiscale agevolato***

La disciplina prevede un regime fiscale agevolato, a condizione che le operazioni siano realizzate, con i relativi atti, entro i termini previsti che risultavano fissati, prima del DL in esame, al 30.9.2023.

Relativamente all'imposizione sui redditi, il beneficio fiscale in capo alla società riguarda:

- la tassazione, e la modalità di calcolo, delle plusvalenze realizzate sui beni agevolabili. Sulle stesse è dovuta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP dell'8% (elevata al 10,5% se la società è dicitomoda per almeno due periodi di imposta sugli ultimi tre), la cui base imponibile è costituita dal differenziale tra il valore normale (o valore catastale per gli immobili) e il costo fiscalmente riconosciuto dei beni;
- la tassazione delle riserve in sospensione d'imposta, annullate per effetto dell'assegnazione o della trasformazione, assoggettate ad imposta sostitutiva del 13%.

### ***Ambito applicativo della proroga***

La proroga al 30.11.2023 interessa i termini di perfezionamento delle operazioni agevolate e anche i termini

di versamento delle imposte sostitutive.

Al citato [art. 1](#) co. 100 della L. 197/2022 le parole "30 settembre 2023" sono, infatti, sostituite con le parole "30 novembre 2023" e l'[art. 1](#) co. 105 (primo periodo) della L. 197/2022 è sostituito stabilendo ora che "le società che si avvalgono delle disposizioni di cui ai commi da 100 a 104 devono versare l'imposta sostitutiva entro il 30 novembre 2023", in luogo dei precedenti termini che disponevano il versamento del 60% dell'imposta sostitutiva entro il 30.9.2023 e la restante parte entro il 30.11.2023.

I nuovi termini di versamento interessano tutte le operazioni agevolate, coinvolgendo anche quelle ad oggi, eventualmente, già realizzate, ma solo con riferimento alle imposte sostitutive.

Il differimento dei termini non riguarda, invece, le altre imposte indirette (IVA, imposta di registro e ipotecarie e castali), il cui versamento dovrà avvenire secondo le modalità (e i termini) ordinariamente previsti.

Nessuna proroga, inoltre, è prevista per il versamento delle ritenute sui dividendi in natura che emergono a seguito dell'assegnazione.

art. 1 co. 100 L. 29.12.2022 n. 197

*Il Quotidiano del Commercialista del 28.9.2023 - "Via libera del Governo alla proroga per i versamenti delle operazioni agevolate" - Bernardi - Odetto*

*Il Sole - 24 Ore del 28.9.2023, p. 39 - "Opzione valore catastale per le assegnazioni" -*

*Gavelli G. Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Assegnazione ai soci" - Corso L. - Odetto*

G.

*Il Quotidiano del Commercialista del 27.9.2023 - "Verso la proroga al 30 novembre per le assegnazioni agevolate" - Damasco*

## Agevolazioni

### AGEVOLAZIONI FISCALI

Crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas - Crediti d'imposta energia e gas relativi I e II trimestre 2023 - Utilizzo in compensazione mediante il modello F24 - Anticipo del termine dal 31.12.2023 al 15.11.2023 - Novità del DL "Proroghe Fisco"

Nell'ambito del c.d. DL "Proroghe Fisco" (approvato dal Consiglio dei Ministri e in attesa di pubblicazione in *G.U.*), è stata introdotta una disposizione che prevede l'anticipo, dal 31.12.2023 al 15.11.2023, del termine per l'utilizzo dei crediti d'imposta energia e gas relativi al I e II trimestre 2023.

#### **Crediti d'imposta energia e gas I e II trimestre 2023**

L'[art. 1](#) co. 2 - 8 della L. 197/2022 prevede il riconoscimento per il I trimestre 2023, in presenza delle condizioni richieste, di un credito d'imposta in misura pari al:

- 45% per le imprese energivore, gasivore e non gasivore;
- 35% per le imprese non energivore.

L'[art. 4](#) del DL 34/2023 ha previsto per il II trimestre 2023 una notevole riduzione dell'agevolazione, riconoscendo un credito d'imposta in misura pari al:

- 20% per le imprese energivore, gasivore e non gasivore;
- 10% per le imprese non energivore.

#### **Modalità di utilizzo**

I suddetti crediti d'imposta sono utilizzabili esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97 (senza applicazione dei limiti ordinari alle compensazioni), entro un termine preciso, originariamente fissato al 31.12.2023.

Posto che i crediti possono essere ceduti, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione (fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di soggetti "qualificati"), il cessionario può utilizzare tali crediti con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal cedente e comunque sempre entro il medesimo termine.

In nessun caso, anche ove non utilizzato entro il termine previsto, il credito d'imposta dà luogo a rimborso (cfr. circ. Agenzia delle Entrate [24/2023](#), § 1.1, e risposta a interpello [8/2023](#)).

#### **Anticipo dei termini per l'utilizzo**

Il DL "Proroghe Fisco" interviene ora sui co. 7 e 8 dell'[art. 1](#) della L. 197/2022, sostituendo le parole "31 dicembre 2023" con "15 novembre 2023".

Analogamente viene apportata ai co. 7 e 8 dell'[art. 4](#) del DL 34/2023.

Per effetto di tali modifiche, i crediti d'imposta energia e gas relativi al I trimestre 2023 (art. 1 del DL 197/2022) e al II trimestre 2023 ([art. 4](#) del DL 34/2023) dovranno pertanto essere utilizzati al massimo entro il 15.11.2023, con una riduzione quindi del periodo per l'utilizzo rispetto a quanto inizialmente previsto.

### ***Effetti dell'anticipazione***

L'anticipazione del termine dal 31.12.2023 al 15.11.2023 impatta sulla pianificazione dei versamenti delle imprese, posto che tali crediti dovranno essere utilizzati, ad esempio, prima della scadenza per il versamento degli acconti di fine novembre.

Al riguardo, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 10.1.2023 n. 8, ha chiarito che i crediti d'imposta in esame possono essere utilizzati, con le limitazioni previste dalla disciplina agevolativa, per il versamento di acconti e saldi d'imposta, anche in caso di acconti risultanti superiori con il metodo previsionale rispetto a quello storico.

Tuttavia, il versamento dell'acconto, qualora eccedente rispetto a quanto effettivamente dovuto, non potrà comunque consentire il rimborso della relativa imposta o un effetto trascinarsi tale per cui il credito speso per il pagamento venga utilizzato in qualsiasi modo dopo il termine previsto, fissato ora al 15.11.2023.

Pertanto, ove si intendano compensare i crediti in esame con gli acconti, sarebbe consigliabile presentare l'F24 entro tale termine.

### ***Termine per la comunicazione di cessione***

Il nuovo termine anticipato assumerà rilevanza anche ai fini delle comunicazioni di cessione dei crediti in esame, che allo stato attuale devono essere inviate entro il 18.12.2023.

L'Agenzia delle Entrate presumibilmente interverrà con un nuovo provvedimento, prevedendo un'anticipazione anche di tale scadenza.

art. 1 co. 7 L. 29.12.2022 n. 197

art. 4 co. 7 DL 30.3.2023 n. 34

Bozza DL Proroghe Fisco 26.9.2023

*Il Quotidiano del Commercialista del 29.9.2023 - "Termine per l'utilizzo dei tax credit energia 2023 anticipato al 15 novembre" - Alberti*

*Il Sole - 24 Ore del 29.9.2023, p. 31 - "Energia e gas, corsa alla compensazione" - Gaiani*

*L. Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Bonus per l'acquisto di energia elettrica e gas" -*

*Alberti P.*

## Lavoro

### **PREVIDENZA**

Incentivo al posticipo del pensionamento - Lavoratori che rinunciano alla pensione anticipata flessibile ("Quota 103") - Novità della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023) - Istruzioni (circ. INPS 22.9.2023 n. 82)

Con la circ. 22.9.2023 n. 82, l'INPS ha fornito le istruzioni per la gestione dell'incentivo riservato dalla L. [197/2022](#) (legge di bilancio 2023) ai lavoratori dipendenti che, pur avendo maturato nel corso dell'anno 2023 i requisiti per accedere alla pensione anticipata flessibile "Quota 103", decidono di non accedervi.

Si ricorda che il citato pensionamento anticipato è stato previsto dall'[art. 1](#) co. 283 della L. 197/2022 (che ha introdotto l'art. 14.1 nel DL [4/2019](#)).

Tale anticipo pensionistico può essere conseguito laddove siano raggiunte, entro il 31.12.2023:

- un'età minima di 62 anni;
- una contribuzione minima di 41 anni.

### ***Disciplina generale dell'incentivo***

La misura in questione, prevista dall'[art. 1](#) co. 286 della L. 197/2022 e attuata dal DM 21.3.2023, riconosce ai lavoratori pubblici e privati - che decidono di non accedere al pensionamento anticipato "Quota 103" - la facoltà di rinunciare all'accredito contributivo della quota dei contributi a proprio carico relativi all'Assicurazione generale obbligatoria (AGO) per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti (IVS) e alle forme sostitutive e esclusive della medesima. Con l'esercizio della facoltà viene meno anche ogni obbligo di versamento contributivo da parte del datore di lavoro a tali forme assicurative della quota a carico del lavoratore, dalla prima decorrenza utile per il trattamento di pensione anticipata flessibile.

La somma che corrisponde alla predetta quota di contribuzione verrà poi corrisposta interamente - con la retribuzione - allo stesso lavoratore fino al conseguimento di una pensione diretta o del requisito anagrafico per la pensione di vecchiaia.

### ***Obblighi datoriali***

L'INPS precisa che il datore di lavoro è esonerato dall'obbligo di versamento contributivo della quota IVS a carico del lavoratore che ha esercitato la facoltà in parola.

Tuttavia, si evidenzia nella circ. [82/2023](#), per il datore di lavoro permane l'obbligo di versamento contributivo della quota IVS a carico azienda, con la quale continuerà ad essere alimentata la posizione assicurativa del lavoratore dipendente.

Inoltre, si ricorda che gli importi corrispondenti alla quota di contribuzione IVS a carico del lavoratore - che il datore di lavoro avrebbe dovuto versare all'ente previdenziale, qualora non fosse stata esercitata la facoltà di rinuncia in esame - sono erogati direttamente al dipendente con la retribuzione, e le somme così corrisposte sono imponibili ai fini fiscali ma non ai fini contributivi.

### ***Facoltà di rinuncia a "Quota 103"***

Per quanto riguarda la facoltà di rinuncia alla pensione anticipata flessibile "Quota 103" (che può essere esercitata una sola volta nella vita lavorativa), l'INPS precisa che la stessa produce effetto esclusivamente in relazione ai contributi pensionistici dovuti per i periodi di lavoro effettuati dalla data della prima decorrenza utile di "Quota 103" in caso di domanda presentata precedentemente a tale data, o dal mese successivo a quello di presentazione della domanda di rinuncia se la stessa viene inoltrata contestualmente o successivamente alla prima decorrenza utile della pensione in parola.

### ***Condizioni di spettanza***

Con la circ. [82/2023](#), l'INPS chiarisce che l'incentivo in argomento, sostanziandosi nell'abbattimento totale della contribuzione dovuta dal lavoratore, non assume la natura di incentivo all'assunzione; pertanto, non è soggetto all'applicazione dei principi generali in materia di incentivi all'occupazione ex [art. 31](#) del DLgs. 150/2015.

Inoltre, operando sulla sola quota IVS a carico del lavoratore, l'incentivo non comporta benefici in capo al datore di lavoro e, pertanto, non è subordinato al possesso da parte di quest'ultimo del DURC.

### ***Coordinamento con altri incentivi***

Un importante chiarimento presente nella circolare in commento riguarda il coordinamento del beneficio in parola con altre agevolazioni, come l'esonero parziale dei contributi IVS a carico del lavoratore ex [art. 1](#) co. 281 della L. 197/2022 e di cui all'[art. 39](#) del DL 48/2023.

Sul punto, l'INPS ricorda che ai sensi dell'[art. 1](#) co. 8 del DM 21.3.2023, in caso di riconoscimento di fiscalizzazione dei contributi, l'incentivo viene erogato al netto della parte di contributi a carico del lavoratore oggetto di esonero.

Tale componente continua a essere riconosciuta, qualora prevista dalla normativa vigente, ai fini del computo delle prestazioni pensionistiche.

### ***Procedura di riconoscimento***

Ai sensi dell'[art. 2](#) del DM 21.3.2023, il lavoratore che intende avvalersi dell'incentivo al posticipo del pensionamento è tenuto a presentare la relativa domanda di riconoscimento all'INPS.

Successivamente, l'Istituto previdenziale verificherà l'avvenuto raggiungimento da parte del lavoratore dei requisiti minimi per l'accesso al trattamento di pensione anticipata flessibile e, entro 30 giorni dalla presentazione della relativa richiesta o dalla data di acquisizione della eventuale documentazione integrativa necessaria, comunicherà al lavoratore l'esito della domanda e al datore di lavoro, mediante il servizio "Comunicazione bidirezionale", l'accoglimento della stessa. Solo in seguito a tale comunicazione il datore di lavoro potrà procedere con gli adempimenti a proprio carico, ossia a non effettuare il versamento della quota di contribuzione a carico del lavoratore.

Con particolare riferimento al lavoro domestico, l'INPS spiega poi che, in caso di accoglimento della domanda, il datore di lavoro potrà generare dal "Portale dei pagamenti" gli avvisi di pagamento "PagoPA", con l'importo ricalcolato della contribuzione dovuta senza la quota a carico del lavoratore.

### **Gestione dei flussi UniEmens**

Nell'ambito della predisposizione dei flussi UniEmens, in particolare nella Sezione "PosContributiva", l'INPS

spiega che i datori di lavoro devono esporre i lavoratori fruitori dell'incentivo in questione valorizzando, secondo le consuete modalità, l'elemento "Imponibile" e l'elemento "Contributo" della sezione "DenunciaIndividuale".

In particolare, nell'elemento "Contributo" deve essere indicata la contribuzione piena calcolata sull'imponibile previdenziale del mese.

Per esporre la riduzione spettante dovranno essere utilizzati, all'interno di "DenunciaIndividuale", "DatiRetributivi", nell'elemento "InfoAggcausaliContrib":

- il codice causale "L577" qualora il lavoratore non fruisca anche dell'esonero parziale dei contributi IVS a carico del lavoratore ex [art. 1](#) co. 281 della L. 197/2022 e di cui all'[art. 39](#) del DL 48/2023;

- il codice causale "L578" se invece fruisce del predetto esonero contributivo.

Invece, nel caso di lavoratori iscritti alla Gestione pubblica, i codici da utilizzare sono "52" o "53", rispettivamente in presenza o meno del predetto esonero IVS.

Infine, i datori di lavoro agricoli dovranno esporre i nominativi dei lavoratori autorizzati per i quali spetta l'incentivo al posticipo del pensionamento valorizzando, oltre ai consueti dati occupazionali e retributivi utili per la tariffazione, il codice "Y" in "Tipo Retribuzione"/"CodiceRetribuzione", nonché il codice PP in "AgevolazioneAgr"/"CodAgio".

art. 1 co. 286 L. 29.12.2022 n. 197

art. 1 DM 21.3.2023 Ministero del Lavoro e delle politiche sociali Circolare INPS 22.9.2023 n. 82

*Il Quotidiano del Commercialista del 23.9.2023 - "DURC non necessario per l'incentivo a chi rinuncia a Quota 103" - Mamone*

*Il Sole - 24 Ore del 23.9.2023, p. 30 - "Rinuncia a quota 103, incentivo retroattivo" -*

*Venanzi Italia Oggi del 23.9.2023, p. 29 - "Quota 103, rinuncia con ok Inps" - Cirioli*

*Guide Eutekne - Previdenza - "Pensioni - Pensione "Quota 103" - Secci N.*

## DIRITTO SOCIETARIO

DM MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY 26.5.2023

### **DIRITTO SOCIETARIO**

SOCIETÀ COOPERATIVE - DLGS. 17.1.2003 N. 6 - CONTROLLI - Società cooperative, banche di credito cooperativo e società di mutuo soccorso - Contributo biennale di vigilanza 2023-2024 - Determinazione degli importi, delle modalità e dei termini di versamento

In attuazione dell'art. 8 del DLgs. Capo provvisorio dello Stato 14.12.47 n. 1577 (c.d. "legge Basevi"), dell'art. 15 della L. 31.1.92 n. 59 e dell'art. 23 del DL 18.10.2012 n. 179 conv. L. 17.12.2012 n. 221, il presente DM determina l'ammontare del contributo per il biennio 2023-2024 dovuto dalle società cooperative e loro consorzi, dalle banche di credito cooperativo e dalle società di mutuo soccorso, a copertura delle spese per lo svolgimento dell'attività di "revisione cooperativa" ai sensi del DLgs. 2.8.2002 n. 220, del DM 22.12.2005 e del DM 30.10.2014.

Le modalità di riscossione e di accertamento del contributo restano quelle stabilite dal DM 18.12.2006.

#### ***Importo del contributo dovuto dalle società cooperative***

In relazione alle società cooperative, il contributo di revisione per il biennio 2023-2024 è dovuto nella misura di:

- 280,00 euro, qualora la società cooperativa sia costituita da un numero di soci fino a 100, abbia un capitale sottoscritto fino a 5.160,00 euro e realizzi un fatturato fino a 75.000,00 euro;
- 680,00 euro, qualora la società cooperativa sia composta da un numero di soci compreso tra 101 e 500, abbia un capitale sottoscritto compreso tra 5.160,01 e 40.000,00 euro ed un fatturato compreso tra 75.000,01 e 300.000,00 euro;
- 1.350,00 euro, nell'ipotesi in cui la società cooperativa abbia più di 500 soci, un capitale sottoscritto superiore a 40.000,00 euro ed un fatturato compreso tra 300.000,01 e 1.000.000,00 di euro;
- 1.730,00 euro, nell'ipotesi in cui la società cooperativa abbia più di 500 soci, un capitale sottoscritto superiore a 40.000,00 euro ed un fatturato compreso tra 1.000.000,01 e 2.000.000,00 di euro;
- 2.380,00 euro, nell'ipotesi in cui la società cooperativa abbia più di 500 soci, un capitale sottoscritto superiore a 40.000,00 euro ed un fatturato superiore a 2.000.000,00 di euro.

#### ***Maggiorazioni del contributo***

I suddetti importi del contributo sono aumentati del:

- 50%, per le società cooperative assoggettabili a revisione annuale, ai sensi dell'art. 15 della L. 31.1.92 n. 59;
- 30%, per le cooperative sociali di cui alla L. 8.11.91 n. 381.

#### ***Cooperative edilizie di abitazione e loro consorzi***

Per gli enti iscritti all'Albo nazionale delle cooperative edilizie di abitazione e loro consorzi:

- il predetto aumento del 50% si applica se non rientrano in alcuna delle altre fattispecie previste dal suddetto art. 15 della L. 31.1.92 n. 59, nel caso in cui le stesse abbiano già realizzato o avviato un programma edilizio;
- il contributo dovuto (compresa l'eventuale maggiorazione del 50%) è ulteriormente maggiorato del 10%.

#### ***Importo del contributo dovuto dalle banche di credito cooperativo***

In relazione alle banche di credito cooperativo, il contributo di revisione per il biennio 2023-2024 è dovuto nella misura di:

- 1.980,00 euro, qualora la banca di credito cooperativo sia costituita da un numero di soci fino a 980 e abbia un totale attivo fino a 124.000.000,00 di euro;
- 3.745,00 euro, qualora la banca di credito cooperativo sia costituita da un numero di soci compreso tra 981 e 1.680 e abbia un totale attivo compreso tra 124.000.000,01 e 290.000.000,00 di euro;
- 6.660,00 euro, qualora la banca di credito cooperativo sia costituita da un numero di soci superiore a 1.680 e abbia un totale attivo superiore a 290.000.000,00 di euro.

### ***Importo del contributo dovuto dalle società di mutuo soccorso***

In relazione alle società di mutuo soccorso, il contributo di revisione per il biennio 2023-2024 è dovuto nell'ammontare di:

- 280,00 euro, qualora la società di mutuo soccorso sia costituita da un numero di soci fino a 1.000 e abbia un totale di contributi mutualistici fino a 100.000,00 euro;
- 560,00 euro, qualora la società di mutuo soccorso sia costituita da un numero di soci compreso tra 1.001 e 10.000 e abbia un totale di contributi mutualistici compreso tra 100.001,00 e 500.000,00 euro;
- 840,00 euro, qualora la società di mutuo soccorso sia costituita da un numero di soci superiore a 10.000 e abbia un totale di contributi mutualistici superiore a 500.000,00 euro.

### ***Calcolo del contributo dovuto***

La collocazione in una delle suddette fasce richiede il possesso contestuale, da parte della società cooperativa, della banca di credito cooperativo o della società di mutuo soccorso, di tutti i parametri ivi previsti.

L'ente cooperativo che superi anche uno solo dei parametri previsti è tenuto al pagamento del contributo fissato per la fascia nella quale è presente il parametro più alto.

L'ammontare del contributo deve essere calcolato sulla base dei parametri rilevati dal bilancio al 31.12.2022, ovvero dal bilancio chiuso nel corso del medesimo esercizio 2022.

### ***Enti cooperativi che hanno deliberato lo scioglimento***

Le società cooperative, le banche di credito cooperativo e le società di mutuo soccorso che deliberano il proprio scioglimento entro il termine di pagamento del contributo per il biennio 2023-2024 sono tenute al pagamento del contributo minimo, ferma restando l'applicazione delle previste maggiorazioni.

### ***Enti cooperativi esonerati dal pagamento***

Le società cooperative, le banche di credito cooperativo e le società di mutuo soccorso iscritte nel Registro delle imprese successivamente al 31.12.2023 sono esonerate dal pagamento del contributo.

### ***Termini per il pagamento***

Il contributo deve essere versato:

- entro l'8.10.2023 (90 giorni dalla data di pubblicazione sulla G.U. del presente DM, ai sensi dell'art. 2 del citato DM 18.12.2006), termine che, cadendo di domenica, slitta a lunedì 9.10.2023;
- per gli enti cooperativi di nuova costituzione, entro 90 giorni dalla data di iscrizione nel Registro delle imprese; in tal caso, la fascia contributiva è determinata sulla base dei soli parametri rilevabili al momento dell'iscrizione nel Registro delle imprese.

### ***Modalità di pagamento***

I contributi di pertinenza del Ministero delle Imprese e del Made in Italy (ex Ministero dello Sviluppo economico) sono riscossi esclusivamente per il tramite dell'Agenzia delle Entrate, mediante versamento con il modello F24 utilizzando i seguenti codici tributo:

- "3010", in relazione al contributo biennale, alle eventuali maggiorazioni (escluso il 10% dovuto dalle cooperative edilizie) e agli interessi per ritardato pagamento;
- "3011", in relazione alla maggiorazione del 10% dovuta dalle cooperative edilizie e agli interessi per ritardato pagamento;
- "3014", in relazione alle sanzioni.

Le società cooperative, le banche di credito cooperativo e le società di mutuo soccorso non aderenti ad Associazioni nazionali di rappresentanza, assistenza e tutela del movimento cooperativo possono utilizzare per il pagamento il modello F24 precompilato, disponibile collegandosi e registrandosi al Portale delle Cooperative, all'indirizzo Internet <https://cooperative.mise.gov.it>.

I contributi di pertinenza delle Associazioni nazionali di rappresentanza, assistenza e tutela del movimento cooperativo, dovuti dagli enti cooperativi associati, sono riscossi con le modalità stabilite dalle Associazioni stesse.

Qualora l'adesione ad una Associazione nazionale di rappresentanza avvenga:

- prima del termine stabilito per il versamento del contributo, il versamento deve essere effettuato all'Associazione;
- successivamente al suddetto termine di versamento, il contributo deve essere versato al Ministero delle Imprese e del Made in Italy.