

STUDIO SEBASTIANI

Circolari per la clientela

**DL 10.5.2023 n. 51 -
Proroghe di termini - Principali novità
apportate in sede di conversione nella
L. 3.7.2023 n. 87**

1 PREMESSA

Con il DL 10.5.2023 n. 51, pubblicato sulla *G.U.* 10.5.2023 n. 108 ed entrato in vigore l'11.5.2023, sono state emanate disposizioni urgenti, tra l'altro, in materia di proroghe di termini legislativi.

Il DL 10.5.2023 n. 51 è stato convertito nella L. 3.7.2023 n. 87, pubblicata sulla *G.U.* 5.7.2023 n. 155 ed entrata in vigore il 6.7.2023, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito vengono analizzate le principali novità apportate in sede di conversione in legge del DL 51/2023.

2 “RECEPIMENTO” DELLA PROROGA DEI VERSAMENTI DERIVANTI DALLE DICHIARAZIONI

Con l'art. 4 co. 3-*sexies*, 3-*septies* e 3-*octies* del DL 51/2023, inseriti in sede di conversione in legge, è stata recepita la proroga, anticipata con il comunicato stampa del Ministero dell'Economia e delle Finanze 14.6.2023 n. 98, del termine per effettuare i versamenti risultanti dai modelli REDDITI 2023, IRAP 2023 e IVA 2023:

- dal 30.6.2023 al 20.7.2023, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- in relazione ai contribuenti che esercitano attività per le quali sono approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), compresi quelli aderenti al regime forfetario o dei c.d. “minimi” o che presentano altre cause di esclusione dagli ISA.

2.1 SOGGETTI INTERESSATI DALLA PROROGA DEI VERSAMENTI

La proroga dal 30.6.2023 al 20.7.2023, senza la maggiorazione dello 0,4%, si applica ai soggetti che rispettano entrambe le seguenti condizioni:

- esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), di cui all'art. 9-*bis* del DL 50/2017;
- dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'Economia e delle Finanze (pari a 5.164.569,00 euro).

Contribuenti per i quali ricorrono cause di esclusione dagli ISA

È confermato che possono beneficiare della proroga al 20.7.2023, senza la maggiorazione dello 0,4%, anche i contribuenti che:

- applicano il regime forfetario di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014;
- applicano il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27 co. 1 del DL 98/2011 (c.d. “contribuenti minimi”);
- presentano altre cause di esclusione dagli ISA (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell'attività, determinazione forfetaria del reddito, ecc.).

Soggetti che svolgono attività agricole

Sono invece esclusi dalla proroga i contribuenti che svolgono attività agricole e che sono titolari solo di redditi agrari ai sensi degli artt. 32 ss. del TUIR (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 2.8.2019 n. 330).

Soci di società e associazioni “trasparenti”

È confermato che possono beneficiare della proroga al 20.7.2023, senza la maggiorazione dello 0,4%, anche i soggetti che:

- partecipano a società, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti;
- devono dichiarare redditi “per trasparenza”, ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR.

2.2 EFFETTUAZIONE DEI VERSAMENTI DAL 21.7.2023 AL 31.7.2023 CON LA MAGGIORAZIONE

Anche in relazione ai soggetti che possono beneficiare della proroga, resta fermo il termine del 31.7.2023 per effettuare i versamenti con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

Tuttavia, in sede di conversione in legge del DL 51/2023 è stato stabilito che la suddetta maggiorazione dello 0,4% deve essere riproporzionata in ragione di giorno, per i versamenti effettuati dal 21.7.2023 al 31.7.2023 (cioè sulla base di un periodo di 11 giorni).

La maggiorazione dello 0,4% non rimane quindi “ferma” indipendentemente dal giorno in cui viene effettuato il versamento, ma il suo ammontare dipende dal “ritardo” con il quale viene effettuato il versamento, rispetto alla scadenza del 20.7.2023 senza la maggiorazione.

In pratica, la situazione è quella riepilogata nella seguente tabella.

GIORNO DI VERSAMENTO PER I SOGGETTI CHE RIENTRANO NELLA PROROGA	MAGGIORAZIONE DA APPLICARE
21.7.2023	0,03636%
22.7.2023	0,07273%
23.7.2023	0,10909%
24.7.2023	0,14545%
25.7.2023	0,18182%
26.7.2023	0,21818%
27.7.2023	0,25455%
28.7.2023	0,29091%
29.7.2023	0,32727%
30.7.2023	0,36364%
31.7.2023	0,4%

2.3 OPZIONE PER LA RATEIZZAZIONE DEI VERSAMENTI

Qualora si possa beneficiare della proroga e si intenda optare per la rateizzazione degli importi a saldo o in acconto di imposte e contributi, ai sensi dell'art. 20 del DLgs. 241/97:

- poiché il termine di versamento della prima rata coincide con il termine di versamento del saldo o dell'acconto, esso scade:
 - il 20.7.2023, senza la maggiorazione dello 0,4%;
 - oppure il 31.7.2023, con la maggiorazione dello 0,4% da parametrare in base al giorno di effettivo versamento successivo al 20.7.2023, come sopra indicato;
- per quanto riguarda i termini di versamento delle rate successive alla prima, rimane invece invariato il termine previsto dall'art. 20 co. 4 del DLgs. 241/97:
 - giorno 16 di ciascun mese di scadenza, per i contribuenti titolari di partita IVA;
 - fine di ciascun mese di scadenza, per i contribuenti non titolari di partita IVA.

In relazione alle rate successive alla prima, restano comunque applicabili i previsti differimenti “automatici” in caso di termini che scadono di sabato, in giorno festivo o durante il periodo feriale (dal 1° al 20 agosto).

In pratica, le possibili situazioni sono riepilogate nelle seguenti tabelle (si veda la FAQ 6.7.2023 dell'Agenzia delle Entrate).

SOGGETTI TITOLARI DI PARTITA IVA					
VERSAMENTO SENZA MAGGIORAZIONE			VERSAMENTO CON MAGGIORAZIONE		
Numero rata	Scadenza	Interessi	Numero rata	Scadenza	Interessi
1	20.7.2023	-	1	31.7.2023	-
2	21.8.2023	0,29%	2	21.8.2023	0,18%
3	18.9.2023	0,62%	3	18.9.2023	0,51%
4	16.10.2023	0,95%	4	16.10.2023	0,84%
5	16.11.2023	1,28%	5	16.11.2023	1,17%

SOGGETTI NON TITOLARI DI PARTITA IVA					
VERSAMENTO SENZA MAGGIORAZIONE			VERSAMENTO CON MAGGIORAZIONE		
Numero rata	Scadenza	Interessi	Numero rata	Scadenza	Interessi
1	20.7.2023	-	1	31.7.2023	-
2	31.7.2023	0,11%	2	31.7.2023	-
3	31.8.2023	0,44%	3	31.8.2023	0,33%
4	2.10.2023	0,77%	4	2.10.2023	0,66%
5	31.10.2023	1,10%	5	31.10.2023	0,99%
6	30.11.2023	1,43%	6	30.11.2023	1,32%

3 “RECEPIMENTO” DELLA PROROGA PER IL VERSAMENTO DELL’IMPOSTA SOSTITUTIVA PER LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ

Con l’art. 4 co. 3-*quinquies* del DL 51/2023, inserito in sede di conversione in legge, è stata recepita la proroga dal 30.6.2023 al 30.9.2023, anticipata con il comunicato stampa del Ministero dell’Economia e delle Finanze 13.6.2023 n. 96, del termine per il versamento dell’imposta sostitutiva per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle cripto-attività, il cui regime fiscale è stato ridefinito dall’art. 1 co. 126 ss. della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023).

In sostanza, si tratta della proroga del termine per il versamento dell’imposta sostitutiva del 14% necessaria per la rideterminazione opzionale del valore delle cripto-attività.

3.1 RIDETERMINAZIONE DEL COSTO DI ACQUISTO DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ

Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze su cripto-attività di cui alla lett. c-*sexies*) del co. 1 dell’art. 67 del TUIR possedute alla data dell’1.1.2023, può essere assunto, in luogo del costo o del valore di acquisto, il valore a tale data, determinato ai sensi dell’art. 9 del TUIR, a condizione che il predetto valore sia assoggettato a un’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi del 14%.

Il regime opzionale può riguardare “ciascuna cripto-attività” posseduta e la base imponibile dell’imposta sostitutiva per la rideterminazione del valore delle cripto-attività è rappresentata dal valore normale delle stesse, determinato con i criteri di cui all’art. 9 del TUIR, alla data dell’1.1.2023.

3.2 VERSAMENTO DELL’IMPOSTA SOSTITUTIVA

A seguito della proroga in esame, l’imposta sostitutiva del 14% deve essere versata, alternativamente:

- in un’unica soluzione, entro il 30.9.2023 (che sostituisce il precedente termine del 30.6.2023);
- in modo rateale (in un massimo di tre rate annuali di pari importo, con interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima), a partire dalla stessa data del 30.9.2023 (in luogo del 30.6.2023).

L'imposta sostitutiva è versata con il modello F24, per cui è consentita la compensazione con importi a credito.

Codice tributo

Per effettuare il versamento, tramite il modello F24, dell'imposta sostitutiva del 14% in esame, la ris. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. 36 ha istituito il codice tributo "1717", denominato "*Imposta sostitutiva sul valore delle crypto-attività rideterminato al valore normale - articolo 1, comma 133, della legge 29 dicembre 2022, n. 197*".

Compilazione del modello F24

In sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati";
- nel campo "Anno di riferimento" deve essere indicato l'anno d'imposta per il quale si effettua il versamento, nel formato "AAAA".

In caso di versamento rateale, gli interessi dovuti sono cumulati all'imposta sostitutiva e versati con lo stesso codice tributo "1717".

4 ULTERIORE RINVIO DELLE MODIFICHE AL REGIME IVA DEGLI ENTI ASSOCIATIVI

L'art. 4 co. 2-*bis* del DL 51/2023, inserito in sede di conversione in legge, differisce dall'1.1.2024 all'1.7.2024 l'efficacia delle modifiche al regime IVA degli enti associativi previste dall'art. 5 co. 15-*quater* del DL 21.10.2021 n. 146 (conv. L. 215/2021). In base a tale disposizione, verranno attratte nel campo di applicazione dell'IVA le operazioni effettuate da talune associazioni nei confronti degli associati, attualmente escluse dall'imposta.

4.1 PASSAGGIO DAL REGIME DI ESCLUSIONE ALL'ESENZIONE IVA

Allo stato attuale, sono escluse da IVA le seguenti operazioni (art. 4 co. 4, 5 e 6 del DPR 633/72):

- cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate dietro corrispettivi specifici o contributi supplementari verso soci, associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale, nonché di formazione extra-scolastica della persona;
- cessioni di pubblicazioni da parte delle associazioni sopra richiamate, quando effettuate prevalentemente nei confronti degli associati;
- operazioni effettuate da partiti politici in occasione di manifestazioni propagandistiche;
- somministrazioni di alimenti e bevande, in presenza di specifici requisiti, da parte di associazioni di promozione sociale presso i bar interni.

Poiché tali previsioni di esclusione risultano in contrasto con la direttiva 2006/112/CE, l'art. 5 co. 15-*quater* del DL 146/2021 modifica gli artt. 4 e 10 del DPR 633/72 al fine di far rientrare nel campo di applicazione dell'IVA le suddette operazioni, ma prevedendo per le stesse, in linea generale, il regime di esenzione.

L'efficacia delle modifiche in argomento era stata già oggetto di un primo rinvio all'1.1.2024, ad opera dell'art. 1 co. 683 della L. 234/2021.

Ora, l'art. 4 co. 2-*bis* del DL 51/2023 convertito ne prevede un ulteriore differimento all'1.7.2024, "*nelle more della revisione del sistema tributario*", ossia in attesa delle misure previste dal Ddl. delega di riforma fiscale, attualmente all'esame del Parlamento, che prevede una revisione dei presupposti dell'IVA e una razionalizzazione del regime IVA per gli enti del Terzo settore.

Si evidenzia che il passaggio dal regime di esclusione a quello di esenzione implica che le suddette operazioni degli enti associativi, ove effettuate a titolo oneroso, saranno assoggettate agli obblighi IVA di cui al Titolo II del DPR 633/72 (es. fatturazione, comunicazione delle liquidazioni periodiche e dichiarazione annuale), ferma restando la possibilità di optare per la dispensa dagli adempimenti ex art. 36-bis del DPR 633/72 (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 25.2.2022 n. 5).

4.2 ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO E ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

Lo slittamento all'1.7.2024 non riguarda l'efficacia delle norme contenute nell'art. 5 co. 15-*quinquies* del DL 146/2021. Tale disposizione stabilisce che, in attesa dell'operatività del Titolo X del DLgs. 117/2017, la disciplina di cui all'art. 1 co. 58 - 63 della L. 190/2014, dettata ai fini IVA per il regime forfetario, si estende anche alle organizzazioni di volontariato (ODV) e alle associazioni di promozione sociale (APS) che abbiano conseguito ricavi ragguagliati ad anno non superiori a 65.000,00 euro.

Tale disciplina, dunque, salvo quanto previsto in merito all'efficacia delle norme del codice del Terzo settore, sarà applicabile dall'1.1.2024 anche a ODV e APS.

5 CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI CARBURANTE DELLE IMPRESE AGRICOLE E DELLA PESCA DEL TERZO TRIMESTRE 2022 - PROROGA DEL TERMINE PER L'UTILIZZO

L'art. 8-*bis* del DL 51/2023, inserito in sede di conversione in legge, modificando l'art. 7 del DL 115/2022, proroga dal 30.6.2023 al 30.9.2023 il termine per l'utilizzo del credito d'imposta riconosciuto alle imprese agricole e della pesca per l'acquisto di carburante relativo al terzo trimestre 2022.

6 PROROGA DELLA GARANZIA SUI MUTUI PER LA PRIMA CASA

L'art. 4-*sexies* del DL 51/2023, inserito in sede di conversione in legge, prevede una proroga, sino al 30.9.2023, del termine (che scadeva il 30.6.2023) per l'accesso al Fondo di garanzia per la prima casa.

Si ricorda che il Fondo di garanzia per la prima casa è destinato alla concessione di garanzie a prima richiesta (nella misura massima dell'80% della quota capitale) su mutui ipotecari di ammontare non superiore a 250.000,00 euro, erogati a favore di mutuatari per l'acquisto e per interventi di ristrutturazione e accrescimento dell'efficienza energetica di unità immobiliari site sul territorio nazionale da adibire ad abitazione principale del mutuatario.

La proroga della concedibilità della garanzia sino al 30.9.2023 interessa esclusivamente le seguenti categorie di soggetti c.d. "prioritarie", le quali devono essere munite di un ISEE non superiore a 40.000,00 euro annui:

- giovani coppie;
- nuclei familiari monogenitoriali con figli minori;
- conduttori di alloggi di proprietà degli IACP;
- giovani che non hanno compiuto 36 anni di età.

In ogni caso, la garanzia può essere concessa solo relativamente a finanziamenti con limite di finanziabilità (inteso come rapporto tra l'importo del finanziamento e il prezzo di acquisto dell'immobile, comprensivo degli oneri accessori) superiore all'80%.

L'art. 4-*sexies* del DL 51/2023 convertito estende la proroga del termine di concedibilità della garanzia prima casa, fino al 30.9.2023, anche ai casi, ai sensi dell'art. 64 co. 3 del DL 73/2021, in cui – fermi restando i requisiti sopraindicati – il tasso effettivo globale (TEG) sia superiore al tasso effettivo globale medio (TEGM), nel rispetto di determinate condizioni.