

**IN BREVE:**

1. Comunicazione del titolare effettivo entro l'11 dicembre 2023;
2. Prorogato a gennaio 2024 il versamento del secondo acconto IRPEF 2023 per alcuni soggetti;
3. I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sul trattamento fiscale delle criptoattività;
4. Dal 1° gennaio 2024 fatturazione elettronica per tutti i forfettari;
5. Mancata emissione scontrini e ricevute: ravvedimento operoso con sanzioni ridotte;
6. Credito d'imposta R&S: al 30 giugno 2024 il termine per il riversamento;
7. Scade il 30 novembre il termine "lungo" per gli investimenti "4.0" prenotati nel 2022;
8. Come individuare il titolare effettivo nel caso delle partecipazioni "a catena";
9. Quadro RU del modello Redditi 2023 con indicazione del titolare effettivo;
10. Spese sanitarie in dichiarazione: la guida dell'Agenzia delle Entrate aggiornata a ottobre 2023.

**APPROFONDIMENTI:**

- I. La comunicazione del titolare effettivo;
- II. La fiscalità delle criptoattività.

## IN BREVE

### **1. Comunicazione del titolare effettivo entro l'11 dicembre 2023**

*Ministero delle Imprese e del Made in Italy,  
D.Dirett. 29 settembre 2023*

È stato pubblicato il 9 ottobre 2023 nella Gazzetta Ufficiale n. 236 il decreto del Ministero delle Imprese e del Made in Italy 29 settembre 2023, che definisce la **piena operatività del Registro dei titolari effettivi**.

Il **termine ultimo per l'invio della comunicazione** è fissato all'**11 dicembre 2023**, in quanto le prime comunicazioni devono essere effettuate entro 60 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale dell'ultimo decreto.

I soggetti obbligati all'adempimento sono le società di capitali, le persone giuridiche private, i trust e i soggetti ad essi assimilati.

*Vedi l'Approfondimento*

### **2. Prorogato a gennaio 2024 il versamento del secondo acconto IRPEF 2023 per alcuni soggetti**

*D.L. 18 ottobre 2023, n. 145, art. 4*

Il D.L. 18 ottobre 2023, n. 145, di accompagnamento alla Legge di Bilancio del 2024, all'art. 4, prevede che i soli **contribuenti**:

- **in possesso del numero di partita IVA,**

- che esercitano l'**attività in forma individuale**

- e che nell'anno 2022 hanno realizzato **ricavi o compensi di importo non superiore a 170.000 euro**

potranno effettuare il **versamento del secondo acconto IRPEF 2023 con scadenza 16 gennaio 2024** (invece dell'originaria scadenza del 30 novembre 2023).

Gli stessi soggetti potranno inoltre rateizzare l'acconto dovuto fino a 5 rate mensili: la prima scadenza è fissata al 16 gennaio 2024 e le rate successive dovranno essere versate entro il 16 dei mesi successivi, fino a maggio.

### **3. I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sul trattamento fiscale delle cryptoattività**

*Agenzia delle Entrate, Circolare 27 ottobre 2023, n. 30/E*

Si è conclusa la consultazione pubblica avviata lo scorso 15 giugno, per consentire agli interessati di valutare la bozza di documento di prassi predisposto dall'Agenzia delle Entrate, all'indomani delle modifiche normative apportate dall'ultima Legge di Bilancio alla catalogazione e al **trattamento fiscale delle cryptoattività** (art. 1, commi da 126 a 147, Legge n. 197/2023). Pubblicata quindi la versione definitiva della circolare n. 30/E del 27 ottobre 2023.

**Le plusvalenze realizzate e gli altri proventi percepiti per effetto di operazioni relative a cryptoattività, sono imponibili** – in capo alle persone fisiche (purché il reddito non sia conseguito nell'esercizio di attività d'impresa, arti o professioni o in qualità di lavoratore dipendente), agli enti non commerciali (se l'operazione da cui deriva il reddito non è effettuata nell'esercizio di impresa commerciale), alle società semplici ed equiparate, ai non residenti senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, quando il reddito si considera prodotto nello stesso territorio – **come redditi diversi e assoggettati a tassazione, con la medesima aliquota applicabile alle attività finanziarie (26%)**.

*Vedi l'Approfondimento*

#### **4. Dal 1° gennaio 2024 fatturazione elettronica per tutti i forfettari**

A partire dal prossimo 1° gennaio 2024, salvo proroghe, anche tutti i contribuenti minimi (art. 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011) e forfettari (art. 1, commi da 54 a 89, Legge n. 190/2014) dovranno emettere fatture elettroniche.

I contribuenti minimi e forfettari dovranno quindi organizzarsi **acquistando un gestionale oppure appoggiandosi ai servizi gratuiti messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate**.

#### **5. Mancata emissione scontrini e ricevute: ravvedimento operoso con sanzioni ridotte**

*Agenzia delle Entrate, Provvedimento 3 ottobre 2023, 352652/2023*

È operativa la norma che consente di regolarizzare la mancata certificazione dei corrispettivi da parte dei soggetti con partita IVA.

L'art. 4 del decreto "Energia", D.L. n. 131/2023 (Violazioni degli obblighi in materia di certificazione dei corrispettivi) prevede, infatti, che i contribuenti che dal 1° gennaio 2022 e fino al 30 giugno 2023 abbiano commesso una o più violazioni in materia di certificazione dei corrispettivi, possano regolarizzare la propria posizione beneficiando delle sanzioni ridotte previste dal ravvedimento operoso anche se le stesse violazioni siano già state constatate dall'Amministrazione finanziaria con un processo verbale.

È il caso, per esempio, del commerciante che ha ricevuto il pagamento ma non ha poi certificato i corrispettivi emettendo i relativi "scontrini".

Le **violazioni** oggetto della regolarizzazione sono quelle **già constatate non oltre la data del 31 ottobre 2023**, a condizione che il **ravvedimento** sia effettuato **entro il 15 dicembre 2023**.

Negli ultimi giorni sono pervenute a molti contribuenti delle "lettere di compliance" da parte dell'Agenzia delle Entrate che

segnalavano la mancata corrispondenza tra incassi POS e corrispettivi dichiarati.

### **6. Credito d'imposta R&S: al 30 giugno 2024 il termine per il riversamento**

*D.L. 18 ottobre 2023, n. 145, art. 5*

Con l'art. 5 del D.L. 18 ottobre 2023, n. 145, è stata prevista la **proroga al 30 giugno 2024** del termine entro cui le imprese possono **aderire alla procedura per il riversamento**, senza l'applicazione di interessi e sanzioni, **del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo** maturato in uno o più periodi di imposta a decorrere da quello successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019 e utilizzato indebitamente in compensazione alla data del 22 ottobre 2021. Prorogato inoltre, di un anno, il **termine di decadenza per l'emissione degli atti impositivi** da parte dell'Agenzia delle Entrate per i crediti interessati dalla regolarizzazione e utilizzati negli anni 2016 e 2017.

### **7. Scade il 30 novembre il termine "lungo" per gli investimenti "4.0" prenotati nel 2022**

Scade il 30 novembre il termine "lungo" per effettuare gli investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari" e materiali "4.0" prenotati nel 2022, per fruire del credito d'imposta ex Legge n.

178/2020 nella **misura prevista per il 2022**.

Per i beni immateriali "4.0" prenotati nel 2022 il termine "lungo" per l'effettuazione dell'investimento è scaduto lo scorso 30 giugno.

### **8. Come individuare il titolare effettivo nel caso delle partecipazioni "a catena"**

Nei gruppi societari il titolare effettivo è da identificare in ogni persona fisica che, a qualsiasi livello della catena partecipativa detiene oltre il 25% del capitale.

Con riferimento alle catene di controllo esistono **diverse teorie** riguardo alle modalità con cui individuare il titolare effettivo.

Secondo Assonime (Il Caso 1/2023 - Disciplina antiriciclaggio: questioni applicative nell'individuazione del titolare effettivo delle società di capitali), la teoria preferibile è quella che vuole identificare il titolare effettivo mediante verifica di chi superi il 25% **per ogni livello di proprietà**. In pratica, si valuta la partecipazione del 25% al capitale della società per poi risalire la catena al fine dell'identificazione di tutte le persone fisiche che detengono più del 25% del capitale sociale **di qualsiasi entità che detenga a sua volta una partecipazione superiore al 25%**. Tale interpretazione, oltre che in linea con l'art. 20 del D.Lgs. n. 231/2007 (costituisce indicazione di proprietà indiretta la

titolarità di una percentuale di partecipazioni superiore al 25% del capitale del cliente, posseduto per il tramite di società controllate, società fiduciarie o per interposta persona), appare in linea anche con quanto previsto dalla recente proposta di Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio (considerando n. 65) sulla prevenzione dell'uso del sistema finanziario ai fini antiriciclaggio.

### **9. Quadro RU del modello Redditi 2023 con indicazione del titolare effettivo**

Nel rigo RU150 del modello Redditi SC, SP e PF 2023 periodo di imposta 2022 vanno esposti i dati dei titolari effettivi beneficiari dei seguenti crediti d'imposta:

- credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi ordinari (codice credito L3);
- credito d'imposta in beni strumentali nuovi materiali 4.0 (codice credito 2L);
- credito d'imposta in beni strumentali nuovi immateriali 4.0 (codice credito 3L);
- credito d'imposta formazione 4.0 (codice credito F7);
- credito d'imposta ricerca, sviluppo e innovazione (codice credito L1).

L'indicazione del titolare effettivo è volta ad accertare la **titolarità effettiva dei destinatari dei fondi** nel rispetto delle

disposizioni previste dall'art. 22 del Regolamento UE 2021/241.

È opportuno segnalare entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi se il contribuente ha beneficiato per i periodi di imposta 2020, 2021 e 2022 di uno dei crediti d'imposta sopra elencati.

### **10. Spese sanitarie in dichiarazione: la guida dell'Agenzia delle Entrate aggiornata a ottobre 2023**

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato un aggiornamento della Guida "Le agevolazioni fiscali sulle spese sanitarie", evidenziando le diverse tipologie che è possibile riportare nella propria dichiarazione dei redditi (modello 730 o Redditi Persone fisiche) ed indicando, per ciascuna di esse, tutti i **documenti utili** che è necessario esibire all'intermediario che predispone e invia la dichiarazione o che devono essere conservati per eventuali controlli dell'Agenzia.

Un capitolo della Guida è dedicato alle spese mediche generiche e a quelle di assistenza specifica necessarie nei casi di grave e permanente invalidità o menomazione sostenute dalle persone con disabilità.

## APPROFONDIMENTI

### I. LA COMUNICAZIONE DEL TITOLARE EFFETTIVO

È stato pubblicato il 9 ottobre 2023 nella Gazzetta Ufficiale n. 236 il decreto del Ministero delle Imprese e del Made in Italy 29 settembre 2023, che definisce la **piena operatività del Registro dei titolari effettivi**.

Il **termine ultimo per l'invio della comunicazione** è fissato all'**11 dicembre 2023**, in quanto le prime comunicazioni devono essere effettuate entro 60 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale dell'ultimo decreto.

Il soggetto obbligato è tenuto a **fornire per iscritto**, sotto la propria responsabilità, **tutte le informazioni necessarie e aggiornate per consentire al consulente di adempiere agli obblighi**.

I **soggetti obbligati** all'adempimento sono:

- le **società di capitali** (s.p.a., s.a.p.a., s.r.l., cooperative e società di mutuo soccorso);
- le **persone giuridiche private** (fondazioni, associazioni riconosciute e comitati riconosciuti);
- i **trust** (trattasi dei trust produttivi di effetti giuridici rilevanti ai fini fiscali di cui all'art. 21, comma 3, del D.Lgs. n. 231/2007);

- e i soggetti ad essi assimilati.

I **dati** del titolare effettivo **da comunicare** sono:

- **il nome e cognome;**
- **il luogo e la data di nascita;**
- **la residenza ed il codice fiscale.**

La comunicazione deve essere trasmessa tramite il servizio DIRE del Registro delle imprese.

Eventuali **variazioni inerenti la titolarità effettiva dovranno essere effettuate entro 30 giorni dal compimento dell'atto che dà luogo a variazione** (esempio vendita quote, cambiamento del presidente della società, ecc.).

**I dati e le informazioni dovranno essere confermati entro 12 mesi dalla data della loro prima comunicazione o dall'ultima comunicazione della loro conferma.** Per le società chiamate, tenute alla redazione e presentazione del bilancio presso il Registro delle imprese, la conferma dei dati potrà essere effettuata contestualmente al deposito del bilancio.

La comunicazione va **inviata direttamente e firmata digitalmente dal legale rappresentante** e non può essere delegata, ad esempio, all'intermediario, che potrà comunque assistere nell'adempimento. Il legale rappresentante dovrà pertanto essere dotato di firma digitale.

L'omessa comunicazione delle informazioni sul titolare effettivo al Registro delle imprese sarà punita con la sanzione amministrativa da 103 a 1.032

euro. Se la comunicazione avviene nei 30 giorni successivi alla scadenza dei termini prescritti, la sanzione amministrativa pecuniaria è ridotta ad un terzo.

Per l'individuazione del titolare effettivo occorre fare riferimento all'art. 1, comma 2, lett. pp), del D.Lgs.231/2007.

## II. LA FISCALITÀ DELLE CRIPTOATTIVITÀ

Si è conclusa la consultazione pubblica avviata lo scorso 15 giugno, per consentire agli interessati di valutare la bozza di documento di prassi predisposto dall'Agenzia delle Entrate, all'indomani delle modifiche normative apportate dall'ultima Legge di Bilancio alla catalogazione e al **trattamento fiscale delle cryptoattività** (art. 1, commi da 126 a 147, Legge n. 197/2023). Pubblicata quindi la versione definitiva della circolare n. 30/E del 27 ottobre 2023.

Come nella prima stesura, il documento esordisce con un *excursus* sul quadro normativo, nazionale e unionale e sui chiarimenti forniti in materia fino al 2022, poi detta indicazioni operative in merito alle nuove disposizioni, le quali, tra l'altro, prevedono una nuova categoria di redditi diversi soggetti a tassazione con aliquota del 26%. Si tratta dei redditi riconducibili alla detenzione, al rimborso e al trasferimento di valori e diritti tramite tecnologia distribuita (Dlt). Il comma 126 della richiamata legge ha infatti aggiunto la lett. *c-sexies*) al comma 1 dell'art. 67, del TUIR, la quale definisce le cryptoattività come "*una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere trasferiti e memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analogica*". Nell'ambito applicativo della norma rientra

ogni fenomeno reddituale riconducibile alla "detenzione", rimborso e al "trasferimento" di "valori" e "diritti", mediante la tecnologia distribuita "distributed ledger technologies" (DLT).

**Le plusvalenze realizzate e gli altri proventi percepiti per effetto di operazioni relative a criptoattività, sono imponibili** – in capo alle persone fisiche (purché il reddito non sia conseguito nell'esercizio di attività d'impresa, arti o professioni o in qualità di lavoratore dipendente), agli enti non commerciali (se l'operazione da cui deriva il reddito non è effettuata nell'esercizio di impresa commerciale), alle società semplici ed equiparate, ai non residenti senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, quando il reddito si considera prodotto nello stesso territorio – **come redditi diversi e assoggettati a tassazione, con la medesima aliquota applicabile alle attività finanziarie (26%)**.

In tema di **territorialità**, la circolare ricorda che si considerano prodotti in Italia i "redditi diversi" (art. 67 TUIR) derivanti da "attività svolte" nel territorio dello Stato e da "beni" che si trovano nello stesso territorio. Rientrano dunque nella nuova disciplina anche i redditi realizzati da soggetti non residenti se relativi a criptoattività detenute nel nostro Paese presso prestatori di servizi o intermediari residenti in Italia o presso la loro stabile organizzazione se non residente. Nei casi in cui le criptoattività, o meglio le chiavi

che danno accesso alle stesse, siano detenute "direttamente" dal soggetto tramite supporti di archiviazione, quali ad esempio chiavette usb, senza l'intervento degli intermediari o prestatori di servizi sopramenzionati, il reddito si considera prodotto in Italia se il supporto di archiviazione si trova nel territorio dello Stato.

A tal fine, si presume che il reddito sia prodotto in Italia se il soggetto che detiene il supporto di archiviazione è ivi residente nel periodo di imposta di produzione del reddito. Resta ferma la facoltà per il contribuente di provare l'effettivo luogo di localizzazione del supporto di archiviazione.

In considerazione della modifica del regime fiscale, la Legge di Bilancio 2023 ha quindi previsto la **possibilità, per coloro che già detenevano criptoattività al 1° gennaio 2023, di rideterminare il costo o il valore di acquisto delle stesse, a condizione che il predetto valore sia assoggettato a una imposta sostitutiva del 14%, con il versamento dell'intero importo o della prima rata entro il prossimo 15 novembre 2023**.

La Legge di Bilancio, inoltre, ha offerto la possibilità di prevenire possibili contestazioni, in sede di controllo sul passato, per i contribuenti che non hanno indicato nella propria dichiarazione annuale dei redditi le cripto-attività detenute al 31 dicembre 2021 nonché i redditi sulle stesse realizzati, o che hanno

violato gli obblighi di monitoraggio fiscale, non indicando, nel quadro RW della propria dichiarazione, i redditi derivanti dalle cryptoattività realizzati entro il medesimo termine. Questi possono regolarizzare la propria posizione presentando un'**apposita istanza di emersione e versando un'imposta sostitutiva pari al 3,5% del valore delle stesse cryptoattività detenute al termine di ogni anno o al momento del realizzo, nonché l'ulteriore somma pari allo 0,5% per ciascun anno del predetto valore a titolo di sanzioni e interessi.**

A tal proposito, in relazione alle modalità e ai termini di presentazione della domanda, la circolare rimanda al provvedimento dello scorso 7 agosto 2023, n. 290480/2023, con il quale è stato anche approvato l'apposito modello, insieme alle istruzioni e allo schema per la relazione di accompagnamento e la relativa documentazione probatoria.

Il modello di regolarizzazione, firmato digitalmente, va presentato, insieme alla ricevuta di pagamento degli importi dovuti, all'Agenzia delle Entrate entro il 30 novembre 2023, tramite invio all'indirizzo di posta elettronica certificata della direzione regionale territorialmente competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente relativo all'ultimo anno d'imposta interessato dalla procedura (gli indirizzi Pec sono elencati nell'allegato 4 del richiamato provvedimento).

Il versamento delle somme va effettuato in un'unica soluzione entro la data di presentazione dell'istanza (30 novembre 2023), tramite modello F24, utilizzando i codici tributo, istituiti con la risoluzione n. 50/E dello scorso 9 agosto.

È esclusa la compensazione.

Infine, il legislatore ha disposto una disciplina *ad hoc* in materia di **imposta di bollo** sui rapporti aventi a oggetto le crypto-attività. In particolare, ha previsto l'applicazione del tributo, nella misura del 2 per mille annuo del valore delle stesse attività, anche per le comunicazioni periodiche alla clientela sui prodotti finanziari.

Il valore da assoggettare ad imposta di bollo è quello al termine del periodo di rendicontazione o, in caso di mancata rendicontazione, quello riferibile al 31 dicembre di ogni anno, come rilevabile dall'intermediario o dal prestatore di servizi che applica l'imposta. In assenza di tale valore è necessario fare riferimento al costo di acquisto delle cryptoattività.

Siamo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti e approfondimenti sui temi affrontati.

Cordiali saluti.