

Tax Alert | DDL Bilancio 2023

Tax - Cripto-attività

DDL Bilancio 2023 - Le novità in tema di tassazione delle cripto-attività

Introduzione

In data 22 novembre 2022 è stato approvato dal Consiglio dei ministri il Disegno di Legge di Bilancio per l'anno 2023, inviato al Parlamento da parte del Governo il 29 novembre scorso per l'approvazione.

Il Disegno di Legge di Bilancio per l'anno 2023 contiene, tra le altre misure, alcune disposizioni relative all'introduzione (i) di un regime di tassazione ad hoc dei redditi derivanti dalle cripto-attività, sia per le persone fisiche che per le società, (ii) di una procedura di regolarizzazione delle violazioni tributarie connesse alla detenzione di cripto-attività commesse fino al periodo d'imposta 2021, (iii) di un regime di rivalutazione del costo fiscalmente riconosciuto delle cripto-attività detenute al 1° gennaio 2023. Le disposizioni non forniscono una definizione di cripto-attività, ma la relazione illustrativa chiarisce che si deve intendere una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere emessi, trasferiti e memorizzati elettronicamente utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga.

I Tassazione IRPEF dei redditi derivanti da cripto-attività

L'art. 31 del Disegno di Legge di Bilancio per il 2023 include tra i redditi diversi di cui all'art. 67 del DPR n. 917/1986 ("TUIR")¹, assoggettati a imposta sostitutiva con l'aliquota del 26%, le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante il rimborso, la

¹ Tramite l'introduzione della lettera c-*sexies*) all'art. 67, comma 1, del TUIR.

CHIOMENTI

cessione a titolo oneroso, la permuta o la detenzione di cripto-attività, comunque denominate, archiviate o negoziate elettronicamente su tecnologie di registri distribuiti o tecnologie equivalenti, non inferiori complessivamente a Euro 2.000 nel singolo periodo d'imposta. Allo stesso modo, le eventuali minusvalenze eccedenti Euro 2.000 possono essere riportate nei quattro periodi d'imposta successivi.

Ai fini della determinazione delle plusvalenze, rileva la differenza tra il corrispettivo percepito (o, nel caso di permuta, il valore normale ex art. 9 del TUIR) e il costo o il valore di acquisto, che si presume essere pari a zero in assenza di documentazione a supporto. La permuta tra cripto-attività aventi medesime caratteristiche e funzioni non costituisce una fattispecie rilevante.

I proventi derivanti dalla detenzione delle cripto-attività (ad esempio, i proventi da *staking*) si qualificano allo stesso modo quali redditi diversi e sono soggetti all'imposizione sostitutiva con l'aliquota del 26%.

Nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito in sede successoria o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione. Nel caso di acquisto per donazione rileva invece il costo fiscalmente riconosciuto in capo al donante.

Con riferimento, inoltre, alle cripto-attività detenute per il tramite di operatori non finanziari di cui alle lettere i) e i-*bis*) del comma 5 dell'articolo 3 del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231 (i prestatori di servizi relativi all'utilizzo di valuta virtuale e di portafoglio digitale), vi è inoltre la possibilità di optare per il regime di risparmio amministrato di cui all'art. 6 del D.Lgs. n. 461/1997 nonché per il regime del risparmio gestito di cui al successivo art. 7 del D.Lgs. n. 461/1997, a determinate condizioni. A tal riguardo il Ministro dell'Economia e delle Finanze dovrà emanare specifici decreti attuativi.

In conclusione, il Disegno di Legge di Bilancio per il 2023 include tra gli intermediari che intervengono nei trasferimenti all'estero di cripto-attività, tenuti a trasmettere all'Agenzia delle Entrate le informazioni previste dall'art. 31 del D.Lgs. n. 231/2007, anche i prestatori di servizi di portafoglio digitale. Con riferimento, invece, agli obblighi di monitoraggio in capo ai contribuenti specifica che le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate sono tenuti ad adempiervi in relazione alle cripto-attività detenute, indipendentemente dalle modalità di archiviazione e conservazione delle stesse e prescindendo dal luogo in cui esse sono detenute.

II **Irrilevanza degli utili/perdite su cambi derivanti dalla detenzione di cripto-attività**

Il Disegno di Legge di Bilancio per il 2023 prevede all'art. 32 l'irrelevanza fiscale ai fini IRES e IRAP dei componenti positivi e negativi risultanti dalla valutazione delle cripto-

CHIOMENTI

attività alla di chiusura del periodo di imposta, a prescindere dall'imputazione al conto economico.

Tale disposizione è volta a sterilizzare gli effetti derivanti dalle oscillazioni di valore delle cripto-attività iscritte nei bilanci delle imprese, a prescindere dalle modalità di redazione del bilancio.

III **Rideterminazione del valore delle cripto-attività**

L'art. 33 consente ai contribuenti che detengono cripto-attività al 1° gennaio 2023 di rideterminarne il valore alla medesima data tramite il versamento di un'imposta sostitutiva del 14% da applicarsi sul valore alla predetta data e da corrispondersi entro il 30 giugno 2023.

L'imposta sostitutiva può essere rateizzata fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a partire dalla data del 30 giugno 2023. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo.

Tale valore rideterminato assume rilevanza ai fini del computo delle plusvalenze e minusvalenze, in luogo del valore o costo di acquisto delle cripto-attività.

IV **Voluntary disclosure**

L'art. 34 consente ai contribuenti di regolarizzare le violazioni relative agli obblighi di monitoraggio fiscale connesse alle cripto-attività detenute sia all'estero che in Italia alla data del 31 dicembre 2021.

La procedura di regolarizzazione in esame deve avvenire mediante:

- (i) la presentazione di una dichiarazione che dovrà essere approvata con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, con la quale far emergere le cripto-attività detenute al termine di ciascun periodo d'imposta oggetto della regolarizzazione; e
- (ii) il versamento di una sanzione pari allo 0,5% del valore delle attività al termine di ogni annualità al fine di sanare le violazioni relative al monitoraggio fiscale; o
- (iii) nel caso in cui il contribuente abbia ricevuto redditi dalle predette attività, il versamento di una imposta sostitutiva pari al 3,5% del valore delle attività al termine di ogni anno (o al momento di realizzo), nonché di una ulteriore sanzione pari allo 0,5% per ciascun anno del predetto valore.

La suddetta procedura deve avvenire, come specificato, previa dimostrazione della liceità della provenienza delle somme investite nelle cripto-attività non dichiarate.

Tuttavia, non è chiaro se la procedura permetta di regolarizzare in forma agevolata i “conti di appoggio” in valuta corrente tramite i quali vengono effettuati nella pratica gli scambi e le transazioni da e verso cripto-attività.

V **Imposta di bollo sulle cripto-attività**

L’art. 35 introduce l’assoggettamento a imposta di bollo, nella misura dello 0,2%, delle comunicazioni periodiche dei valori inviate alla clientela da parte dei soggetti gestori residenti e relative a depositi in cripto-attività. A tal fine, si applica l’imposta di bollo anche nell’ipotesi in cui non venga inviata alcuna comunicazione alla clientela nel corso del singolo periodo di imposta.

Inoltre, dal 2023, i soggetti che detengono cripto-attività per il tramite di intermediari non residenti o archiviate su chiavette, pc e smartphone sono soggetti ad un’imposta patrimoniale con aliquota pari allo 0,2%. Tale imposta troverà applicazione nei confronti di tutti i soggetti residenti in Italia, a prescindere dall’obbligo di dover indicare nella dichiarazione annuale dei redditi le cripto-attività ai fini della normativa sul monitoraggio fiscale.

Per ogni ulteriore chiarimento, non esitate a contattare il vostro contatto di riferimento del dipartimento Tax a tax@chiomenti.net
