

**CIRCOLARE N.5/2023**

Reggio nell'Emilia, li 9 febbraio 2023

Ai Signori ed alle Società in indirizzo

OGGETTO: Tassazione e Valutazione Cripto-Attività

La Legge 197/2022 ai commi da 126 a 147 introduce una disciplina tributaria unitaria per le cripto-attività con l'intento di dare certezze regolamentari alla digitalizzazione dell'economia.

In particolare, in base alla nuova lett. c-sexies) del comma 1 dell'art. 67, TUIR, modificata in sede di approvazione, costituiscono redditi diversi le plusvalenze e gli altri proventi:

- realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di cripto-attività, comunque denominate;
- non inferiori complessivamente a € 2.000.

Per "cripto-attività" si intende una rappresentazione digitale di valore o diritti che possono essere trasferiti e memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga.

N.B. non è tassata la permuta tra cripto-attività aventi "eguali" caratteristiche e funzioni.

In merito alle modalità di determinazione di tali redditi, con le modifiche apportate all'art. 68, TUIR, è confermato che le plusvalenze sono:

- determinate dalla differenza tra corrispettivo percepito (o valore normale delle cripto-attività permutate) e costo (o valore) di acquisto;
- sommate alle relative minusvalenze.

Se le minusvalenze sono superiori alle plusvalenze, per un importo superiore a € 2.000, l'eccedenza è riportata in deduzione integralmente dalle plusvalenze dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che sia indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale le minusvalenze sono state realizzate.

In caso di acquisto:

- per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato ai fini dell'imposta di successione;

Presidente Onorario
Carlo Baldi

**Avvocati e
Dottori Commercialisti
Associati**

Francesca Baldi **
Bruno Bartoli
Matteo Bedogna
Simone Caprari
Luca Carra
Claudia Catellani
Saimon Conconi
Guido Garettini **
Andrea Magnanini
Sara Mandelli *
Nadia Pinelli *
Guido Prati
Niccolò Reggi
Luca Rinaldi
Luigi Spadaccini
Sabrina Tamburini **
Elena Viappiani

Collaboratori

Ilaria Ballabeni *
Federico Bonomo
Gabriele Borghi *
Davide Canonico
Laura Ceci
Cristina Corradini
Francesco Ferrari
Anna Freschi **
Licia Grammatico
Paolo Messarra *
Simone Messori
Angelo Nastasia
Francesco Patteri
Davide Prandi
Chiara Roncasaglia
Valentina Spreafichi
Manuela Tirelli

* Avvocati

**Avvocati patrocinanti
in Cassazione

**REGGIO EMILIA**

Via G. Gutenberg, 3
42124 - Reggio Emilia, Italy
P.IVA - C.F. 00734370356
baldiandpartners.it

LEGAL

legal@baldiandpartners.it
PEC legalebaldi@registerpec.it
Tel +39.0522.232322
Fax +39.0522.922837

TAX

tax@baldiandpartners.it
PEC baldipartnerspec@legalmail.it
Tel +39.0522.271220
Fax +39.0522.271432

MILANO

Corso Europa, 13
20122 - Milano, Italy
Tel +39.02.58318214
Fax +39.02.58310893

SASSUOLO

Viale XX Settembre, 34
41049 - Sassuolo, Italy
Tel +39.0522.271220
Fax +39.0522.271432



- per donazione, si assume come costo quello del donante.

N.B. Il costo o valore di acquisto va documentato con elementi certi e precisi da parte del soggetto interessato (in mancanza, il costo è pari a zero).

I proventi derivanti dalla detenzione di cripto-attività percepiti nel periodo d'imposta sono assoggettati a tassazione senza alcuna deduzione.

PERIODO TRANSITORIO

In sede di approvazione è stato previsto che:

- le plusvalenze relative a operazioni aventi ad oggetto cripto-attività, comunque denominate, eseguite prima dell'1.1.2023 si considerano realizzate ai sensi dell'art. 67, TUIR;
- le relative minusvalenze realizzate prima di tale data (1.1.2023) possono essere portate in deduzione ai sensi dell'art. 68, comma 5, TUIR.

La plusvalenza è determinata in base all'art. 68, comma 6, TUIR e quindi va fatto riferimento alla differenza tra il corrispettivo percepito o il valore normale dei beni rimborsati ed il costo o il valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni onere inerente, compresa l'imposta di successione e donazione, con esclusione degli interessi passivi.

MODALITA' IMPOSITIVE

A seguito delle modifiche apportate all'art. 5, D.Lgs. n. 461/97 è confermata l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 26% anche ai redditi di cui alla nuova lett. c-sexies).

É comunque prevista la possibilità di optare, presso gli intermediari bancari e finanziari abilitati, per l'applicazione del:

- regime c.d. "del risparmio amministrato" di cui all'art. 6, D.Lgs. n. 461/97. L'opzione può essere esercitata relativamente ai rapporti intrattenuti con:
 - i prestatori di servizi relativi all'utilizzo di valuta virtuale (art. 3, comma 5, lett. i, D.lgs. n. 231/2007);
 - i prestatori di servizi relativi all'utilizzo di portafoglio digitale (art. 3, comma 5, lett. i-bis, D.lgs. n. 231/2007);
- regime c.d. "del risparmio gestito" di cui all'art. 7, D.Lgs. n. 461/97.

MONITORAGGIO FISCALE

Come noto, ai sensi dell'art. 4, DL n. 167/90, i soggetti residenti in Italia (persone fisiche, enti non commerciali, società semplici ed equiparate ex art.5 TUIR) che detengono all'estero investimenti / attività di natura finanziaria sono tenuti ad assolvere l'obbligo di "monitoraggio fiscale" compilando il quadro RW del mod. REDDITI.



È confermato che tale obbligo interessa anche i detentori di cripto-attività.

Gli obblighi di monitoraggio a carico dei contribuenti sussistono indipendentemente dalle modalità di archiviazione e conservazione delle stesse, prescindendo dalla circostanza che siano detenute all'estero o in Italia.

Sono altresì tenuti agli obblighi di dichiarazione i predetti soggetti che, pur non essendo possessori degli investimenti esteri, delle attività estere di natura finanziaria e delle criptoattività, siano titolari effettivi dell'investimento ai sensi degli artt. 1, comma 2, lett. pp) e 20, D.lgs. n. 231/2007.

È inoltre confermata l'estensione ai prestatori di servizi di portafoglio digitale individuati dalla lett. i-bis) del comma 5 dell'art. 3, D.lgs. n. 231/2007, che intervengono nei trasferimenti da o verso l'estero di mezzi di pagamento, l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle predette operazioni effettuate in cripto-attività di importo superiore a € 5.000.

VALUTAZIONE CRIPTO-ATTIVITA'

È confermata l'introduzione del nuovo comma 3-bis all'art. 110, TUIR, in base al quale non concorrono alla determinazione del reddito i componenti positivi e negativi risultanti dalla valutazione delle cripto-attività alla data di chiusura del periodo d'imposta a prescindere dall'imputazione a Conto economico. La non rilevanza opera anche ai fini IRAP.

La disposizione in esame è finalizzata ad evitare l'incidenza delle oscillazioni di valore delle criptoattività detenute dalle imprese, prescindendo dalle modalità di redazione del bilancio (sono escluse le valutazioni dei crediti / debiti da regolare in cripto-attività).

RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE CRIPTO-ATTIVITA'

È confermato che per i soggetti che detengono cripto-attività all'1.1.2023, è riconosciuta la possibilità di rideterminare il costo o il valore di acquisto alla medesima data, determinato ai sensi dell'art. 9, TUIR (valore normale), versando un'imposta sostitutiva del 14%.

L'imposta sostitutiva va versata in unica soluzione entro il 30.6.2023, ovvero in 3 rate annuali di pari importo, a partire dalla predetta data (30.6.2023). Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 3% annuo, da versare contestualmente a ciascuna rata.

L'assunzione del valore rideterminato quale valore di acquisto non consente il realizzo di minusvalenze utilizzabili ai sensi del comma 9-bis dell'art. 68, TUIR.

REGOLARIZZAZIONE CRIPTO-ATTIVITA'

In sede di approvazione è stato previsto che i soggetti di cui al citato art. 4, DL n. 167/90 (persone fisiche / enti non commerciali / società semplici ed equiparate), che non hanno indicato nel mod.REDDITI le cripto-attività detenute entro il 31.12.2021



ed i redditi sulle stesse realizzati, possono presentare un'apposita domanda di emersione con la quale far emergere tali attività, utilizzando lo specifico modello che sarà approvato dall'Agenzia delle Entrate (con tale Provvedimento la stessa Agenzia fisserà anche i termini di presentazione della domanda).

Le modalità di regolarizzazione variano a seconda che il soggetto interessato abbia o meno realizzato redditi nel periodo di riferimento:

- nessun realizzo di redditi nel periodo di riferimento:
 - Presentazione della domanda, con indicazione delle attività detenute al termine di ciascun periodo d'imposta;
 - versamento della sanzione nella misura del 0,5% per ciascun anno sul valore delle attività non dichiarate.
- Realizzo di redditi nel periodo di riferimento:
 - Presentazione della domanda;
 - versamento dell'imposta sostitutiva nella misura del 3,5% del valore delle medesime attività detenute al termine di ciascun anno o al momento del realizzo;
 - versamento di un'ulteriore somma pari allo 0,5% per ciascun anno del predetto valore a titolo di sanzioni e interessi, per l'omessa indicazione nel quadro RW.

IMPOSTA DI BOLLO E IMPOSTA SUL VALORE DELLE CRIPTO-ATTIVITA'

A partire dall'1.1.2023 anche le crypto-attività sono soggette all'imposta di bollo o, alternativamente ad un'imposta sul valore delle crypto-attività che riprende per buona parte la normativa dell'IVAFE.

Entrambe le imposte adottano un'aliquota nella misura proporzionale del 2 per mille.

L'imposta sul valore delle crypto-attività che adotta le regole dell'IVAFE è dovuta ove le crypto-attività siano detenute presso un intermediario non residente, o se sono archiviate su chiavette, PC o smartphone.

Gli obblighi di assolvimento di quest'ultima vengono estesi alla generalità dei soggetti residenti, ove le crypto-attività non siano assoggettate all'imposta di bollo. Sembra, quindi, che anche i soggetti imprenditori dovranno assolverla.

Resta comunque fermo quanto previsto dal co. 20 dell'art. 19 del DL 201/2011, secondo cui per i soggetti diversi dalle persone fisiche l'imposta è dovuta nella misura massima di 14.000 euro.

A disposizione per quanto possa occorrere, rinnoviamo cordiali saluti

BALDI&PARTNERS
AVVOCATI E COMMERCIALISTI

