



CIRCOLARE N. 998

Cripto-attività dal 01.01.2023

La Legge di bilancio 2023 - L. 197/2022 art. 1 commi da 126 a 147 - ha introdotto importanti novità in materia. In particolare ha regolato e previsto:

- *il regime fiscale e monitoraggio applicabili alle crypto-attività, a decorrere dal 01/01/2023;*
- *la rideterminazione del valore delle crypto-attività al 01/01/2023, con scadenza 15/11/2023;*
- *la regolarizzazione delle crypto-attività detenute al 31/12/2021, con scadenza 30/11/2023*

Le crypto-attività sono qualificabili come “una rappresentazione digitale di valore o di diritti che possono essere trasferiti o memorizzati elettronicamente, utilizzando la tecnologia di registro distribuito o una tecnologia analoga”.

REGIME FISCALE

- ❖ **Tassazione in capo ai soggetti IRPEF (*persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate ai sensi dell’articolo 5 del Tuir, residenti in Italia*)**

La Legge di Bilancio 2023, all’**art. 67 comma 1 nuova lett. c-sexies del TUIR** fa rientrare tra i **redditi diversi di natura finanziaria** le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, o detenzione di crypto-attività, comunque non inferiori complessivamente all’importo di euro 2.000,00 nel periodo d’imposta. Non costituisce fattispecie fiscalmente rilevante la permuta tra crypto-attività aventi medesime caratteristiche e funzioni.

Dal 01/01/2023 sono dunque imponibili i proventi e le plusvalenze derivanti dalle seguenti operazioni in crypto-attività:

- cessione a pronti, rimborso o permuta di crypto-attività aventi diverse caratteristiche e funzioni;
- cessione a titolo oneroso di utility token, vale a dire dei rapporti da cui deriva il diritto di acquistare a termine (quando sarà disponibile) il prodotto o il servizio;
- attività di staking;
- cessione a “termine” di crypto-valute (e, in generale di crypto-attività) che non costituiscono strumenti finanziari in forma digitale;
- cessione di NFT già “emessi”.

Le Plusvalenze sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito ovvero il valore normale delle crypto-attività e il costo o valore di acquisto. Il costo o valore di acquisto è documentato con elementi certi e precisi a cura del contribuente; in mancanza il costo è pari a zero.

I Proventi percepiti nel periodo d’imposta, derivanti dalla loro detenzione sono assoggettati

a tassazione senza alcuna deduzione.

I “redditi diversi”, come sopra determinati, sono assoggettati **ad imposta sostitutiva del 26 per cento**, analogamente ai redditi di natura finanziaria.

❖ **Tassazione in capo ai soggetti IRES**

Per quanto previsto **dall’art. 110 nuovo comma 3-bis del TUIR**, non concorrono alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle crypto-attività alla data di chiusura del periodo di imposta, a prescindere dall’imputazione al conto economico; gli stessi assumono **rilevanza fiscale solo al momento del relativo realizzo**.

❖ **Tassazione ai fini IRAP**

Ai fini IRAP si applicano le stesse disposizioni rilevanti ai fini IRES.

MONITORAGGIO

❖ **Quadro RW e Imposte**

A partire dal 1 gennaio 2023, tutte le crypto-attività (non più solo le crypto valute) devono essere indicate nel quadro RW (per i soggetti ad esso tenuti).

Le crypto-attività sono assoggettate ad imposta di bollo nella misura del 2 per mille annuo. In assenza di un intermediario che applichi l’imposta di bollo, trova applicazione un’imposta sul valore delle crypto-attività detenute da tutti i soggetti residenti nel territorio dello Stato. L’imposta sul valore delle crypto-attività si applica anch’essa nella misura del 2 per mille, da versare secondo le modalità e i termini delle imposte sui redditi.

RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE CRIPTO-ATTIVITA’ POSSEDUTE AL 1° GENNAIO 2023

La Legge di bilancio 2023 ha introdotto la possibilità di rideterminare il valore fiscale delle crypto-attività possedute al 1° gennaio 2023.

Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze (con limiti) di cui all’art. 67 comma 1 lett. c-sexies, in luogo del costo o del valore di acquisto, sarà possibile assumere il valore normale al 01/01/2023, a condizione che il predetto valore venga assoggettato ad **un’imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi **nella misura del 14%**.

L’imposta sostitutiva deve essere versata alternativamente:

- **in unica soluzione entro il 15/11/2023¹**
- **in 3 rate annuali di pari importo con interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima.**

La rivalutazione può essere effettuata per ciascuna crypto-attività posseduta.

Non è prevista alcuna perizia di stima.

REGOLARIZZAZIONE CRIPTO-ATTIVITA’ DETENUTE AL 31 DICEMBRE 2021

La Legge di Bilancio 2023 ha infine introdotto, per i soggetti tenuti alla compilazione del quadro RW, un’apposita procedura sia per regolarizzare la mancata indicazione in

¹ Come prorogato dal D.L. n. 132 del 29/09/2023 art. 2

dichiarazione delle cripto-attività detenute entro il 31/12/2021 che per i redditi sulle stesse realizzati.

La procedura prevede

- la presentazione di apposita istanza ([Prov. 290480/2023 dell' Agenzia delle Entrate del 07/08/2023](#)).

All'istanza da inviare a mezzo PEC alla Direzione Regionale territorialmente competente, andrà allegata la quietanza del versamento effettuato mediante modello F24 Elide (non è consentita la compensazione) e la relazione di accompagnamento con la relativa documentazione probatoria

e

- per i soggetti che NON hanno realizzato redditi: il pagamento di una sanzione nella misura ridotta pari allo 0,5%, per ciascun anno, del valore delle attività non dichiarate.
- per i soggetti che hanno realizzato redditi: il pagamento di un'imposta sostitutiva pari al 3,5% del valore delle attività detenute in ciascun esercizio, nonché di un'ulteriore somma pari allo 0,5% del predetto valore a titolo di sanzioni e interessi.

La presentazione dell'istanza ed il versamento devono essere effettuate entro il 30/11/2023

Ferma restando la dimostrazione della liceità delle somme investite, la regolarizzazione produce effetti esclusivamente in materia di redditi.

Con risoluzione n. 50/E del 09/08/2023 sono stati istituiti i codici tributo:

- "1718" "Emersione delle cripto-valute – articolo 1, commi da 138 a 142, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 - Sanzione per violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale";
- "1719" "Emersione delle cripto-attività – articolo 1, commi da 138 a 142, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 - Imposta sostitutiva dovuta sui valori delle cripto-attività oggetto dell'istanza di regolarizzazione".

Si segnala infine che su questi temi, in data 15.06.2023 l'Agenzia ha reso disponibile una bozza di circolare in consultazione ad oggi non ancora resa definitiva.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti
STUDIO PENTA