

NOVITA' IN MATERIA DI RISCOSSIONE

**Legge n. 215 del 17 dicembre 2021
(legge di conversione del D.L. n. 146/2021, cd. decreto
Fisco-lavoro)**

**Legge n. 234 del 30 dicembre 2021
(legge di bilancio 2022)**

INDICE

RIFORMA DEL SISTEMA DI RISCOSSIONE – SUPERAMENTO DELL’AGGIO (art. 1, co. 14-23, L. n. 234/2021)

BLOCCO DEI PAGAMENTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE – CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO (art. 1, co. 653 e 657, L. n. 234/2021)

CARTELLE DI PAGAMENTO – PROROGA DEI TERMINI DI PAGAMENTO (art. 2, L. n. 215/2021, art. 1, co. 913, L. n. 234/2021)

ESTENSIONE DELLA RATEAZIONE PER I PIANI DI DILAZIONE (art. 3, L. n. 215/2021)

ESTRATTI DI RUOLO – IMPOSSIBILITA’ DI IMPUGNAZIONE (art.3-bis. L. n. 215/2021)

Riforma del sistema di riscossione – Superamento dell'aggio

E' revisionato il meccanismo di remunerazione dell'Agente della riscossione prevedendo, in sostituzione dell'aggio e degli oneri di riscossione, un nuovo sistema di copertura dei costi a valere sulle risorse a tal fine stanziato nel bilancio dello Stato (è stato modificato l'art. 17, D.lgs. n. 112/1999).

Sono riversate / acquisite al bilancio dello Stato:

- una quota, a carico del debitore, denominata spese esecutive, correlata all'attivazione delle procedure esecutive e cautelari da parte dell'Agente della riscossione, nella misura fissata dal MEF, che individua anche le tipologie di spese oggetto di rimborso;
- una quota, a carico del debitore, correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti di riscossione, da determinare da parte del MEF;

segue

Riforma del sistema di riscossione – Superamento dell'aggio

- una quota, a carico degli Enti creditori, diversi dalle Amministrazioni statali, dalle Agenzie fiscali e dagli Enti pubblici previdenziali, trattenuta all'atto dei riversamenti, a qualsiasi titolo, a favore di tali Enti, in caso di emanazione da parte dell'Ente medesimo di un provvedimento che riconosce in tutto o in parte non dovute le somme affidate, nella misura determinata dal MEF;
- una quota, trattenuta all'atto del riversamento, pari all'1% delle somme riscosse, a carico degli Enti creditori, diversi dalle Amministrazioni statali, dalle Agenzie fiscali e dagli Enti pubblici previdenziali, che si avvalgono degli Agenti della riscossione.

segue

Riforma del sistema di riscossione – Superamento dell'aggio

La nuova disciplina si applica ai carichi affidati dall'1.1.2022;
per affidamento si intende:

- la consegna del ruolo da parte dell'ente creditore (che spesso è concomitante o prossima alla data di validazione telematica, quindi di esecutività che compare nella cartella di pagamento), momento antecedente alla notifica della cartella di pagamento.

segue

Riforma del sistema di riscossione – Superamento dell'aggio

Per i ruoli affidati all'Agente della riscossione fino al 31 dicembre 2021, a prescindere dalla data di notifica della relativa cartella di pagamento, che potrà essere notificata anche successivamente a tale data, permangono ancora a carico del contribuente gli aggi e gli oneri di riscossione previsti dalle disposizioni vigenti alla data del 31.12.2021:

- per le cartelle di pagamento l'aggio e gli oneri di riscossione dell'Agente della riscossione è a carico del debitore per la misura del 3% se gli importi sono pagati entro 60 giorni successivi alla notifica o nella misura del 6% a carico del debitore se gli importi sono pagati dopo 60 giorni dalla notifica;
- per gli accertamenti esecutivi, alcun aggio è dovuto se il contribuente paga le somme entro il termine per il ricorso o, comunque, prima che siano affidate all'Agente della Riscossione; invece, se, a seguito di inadempienza del debitore, gli importi non sono corrisposti o sono corrisposti solo in parte, gli aggi spettano nella misura del 6% delle somme da riscuotere e sono per intero a carico del contribuente.

INDICE

RIFORMA DEL SISTEMA DI RISCOSSIONE – SUPERAMENTO DELL'AGGIO (art. 1, co. 14-23, L. n. 234/2021)

BLOCCO DEI PAGAMENTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE – CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO (art. 1, co. 653 e 657, L. n. 234/2021)

CARTELLE DI PAGAMENTO – PROROGA DEI TERMINI DI PAGAMENTO (art. 2, L. n. 215/2021, art. 1, co. 913, L. n. 234/2021)

ESTENSIONE DELLA RATEAZIONE PER I PIANI DI DILAZIONE (art. 3, L. n. 215/2021)

ESTRATTI DI RUOLO – IMPOSSIBILITA' DI IMPUGNAZIONE (art.3-bis. L. n. 215/2021)

Blocco dei pagamenti della PA – Contributo a fondo perduto

L'Agenzia delle Entrate, nel momento di erogare un contributo di valore almeno pari a 5.000,00 euro, verifica la presenza di carichi iscritti a ruolo almeno pari alla suddetta soglia. In caso di verifica positiva, il pagamento è sospeso e l'Agente della Riscossione dispone il pignoramento presso terzi delle somme (il terzo è l'Agenzia delle Entrate, che spesso avrebbe potuto rivestire contemporaneamente lo status di debitore e creditore) (art.48-bis, D.P.R. n. 602/1973).

La procedura di blocco dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni non opera per le erogazioni di somme, da parte dell'Agenzia delle Entrate, relative ai contributi a fondo perduto introdotti dalla legislazione emergenziale da COVID.

Decorrenza

L'esclusione dal blocco dei pagamenti decorre dal 31.12.2021 (data di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della legge di bilancio 2022)

INDICE

RIFORMA DEL SISTEMA DI RISCOSSIONE – SUPERAMENTO DELL'AGGIO (art. 1, co. 14-23, L. n. 234/2021)

BLOCCO DEI PAGAMENTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE – CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO (art. 1, co. 653 e 657, L. n. 234/2021)

CARTELLE DI PAGAMENTO – PROROGA DEI TERMINI DI PAGAMENTO (art. 2, L. n. 215/2021, art.1, co. 913, L. n.234/2021)

ESTENSIONE DELLA RATEAZIONE PER I PIANI DI DILAZIONE (art. 3, L. n. 215/2021)

ESTRATTI DI RUOLO – IMPOSSIBILITA' DI IMPUGNAZIONE (art.3-bis. L. n. 215/2021)

Cartelle di pagamento – proroga dei termini di pagamento

Per le cartelle di pagamento notificate dall'1.9.2021 al 31.3.2022, il termine per il pagamento delle somme è di 180 giorni, anziché di 60 giorni, come per le situazioni ordinarie.

Nel lasso temporale dei 180 giorni non possono essere disposte azioni esecutive (pignoramenti), nonché cautelari (fermi, ipoteche), non decorrono gli interessi di mora.

Per il ricorso giudiziale continua, invece, ad applicarsi il termine di 60 giorni.

Il termine di 180 giorni vale solo per le cartelle di pagamento stante l'espresso riferimento all'art. 25, co. 2, D.P.R. n. 602/1973, non per gli accertamenti esecutivi né per gli avvisi di addebito INPS.

Per le cartelle di pagamento notificate dall'1.4.2022 per il pagamento si applicheranno i 60 giorni.

INDICE

RIFORMA DEL SISTEMA DI RISCOSSIONE – SUPERAMENTO DELL'AGGIO DI RISCOSSIONE (art. 1, co. 14 ss., L. n. 234/2021)

BLOCCO DEI PAGAMENTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE – CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO (art. 1, co. 653 e 657, L. n. 234/2021)

CARTELLE DI PAGAMENTO – PROROGA DEI TERMINI DI PAGAMENTO (art. 2, L. n. 215/2021, art. 1, co. 913, L. n. 234/2021)

ESTENSIONE DELLA RATEAZIONE PER I PIANI DI DILAZIONE (art. 3, L. n. 215/2021)

ESTRATTI DI RUOLO – IMPOSSIBILITA' DI IMPUGNAZIONE (art.3-bis. L. n. 215/2021)

Estensione della rateazione per i piani di dilazione

Piano di dilazione	Caratteristiche	Termini di versamento
In essere all'8.3.2020	Decadenza con 18 rate non pagate	31.10.2021
Domanda presentata dall'8.3.2020 al 31.12.2021	Decadenza con 10 rate non pagate	30.9.2021 per le rate sospese dall'8.3.2020 al 31.8.2021
Domanda presentata dal 30.11.2020 al 31.12.2021	Decadenza con 10 rate non pagate; sino a 100.000 euro non bisogna dimostrare la difficoltà finanziaria	Ordinari
Decadute all'8.3.2020	Si viene riammessi di diritto se si presenta domanda entro il 31.12.2021, senza pagare le rate insolute; decadenza con 10 rate non pagate	Ordinari

Estensione della rateazione per i piani di dilazione

I debitori decaduti al 22.10.2021 (data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021) da un piano di rateazione in essere all'8 marzo 2020 sono automaticamente stati riammessi al medesimo piano di rateazione, relativamente al quale il termine di pagamento delle rate sospese (art. 68, commi 1, 2 e 2-bis, D.L. n. 18/2020) è stato fissato al 31.10.2021; resta ferma la decadenza in caso di mancato pagamento di 18 rate anche non consecutive.

Si tratta dei termini di versamento, sospesi per il periodo 8.3.2020 - 31.8.2021, delle somme derivanti da:

- cartelle di pagamento emesse dall'Agente della riscossione;
- avvisi di accertamento e avvisi di addebito INPS esecutivi;
- atti di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle Dogane ai fini della riscossione delle risorse proprie dell'UE e dell'IVA all'importazione;
- atti di ingiunzione fiscale emessi dagli Enti territoriali ex RD n. 639/1910;
- atti esecutivi emessi dagli Enti locali ai sensi dell'art. 1, comma 792, Legge n. 160/2019 (legge di bilancio 2020).

segue

Estensione della rateazione per i piani di dilazione

Per i carichi ricompresi nei predetti piani di dilazione :

- restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e gli adempimenti svolti dall'Agente della riscossione nel periodo 1.10 - 22.10.2021 e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base degli stessi;
- restano acquisiti, per i versamenti delle rate sospese dei predetti piani eventualmente effettuati nello stesso periodo, gli interessi di mora, nonché le sanzioni e le somme aggiuntive ex art. 27, comma 1, D. Lgs. n. 46/1999.

Soglia dei 100.000,00 euro

Per le domande di dilazione chieste dall'8.3.2020 fino al 30.11.2020, fino ad un debito di 60.000,00 euro, la dilazione è concessa senza la necessità di dimostrare lo stato di temporanea difficoltà finanziaria.

Per le domande di dilazione chieste dal 30.11.2020 al 31.12.2021, fino ad un debito di 100.000,00 euro, la dilazione è concessa senza la necessità di dimostrare lo stato di temporanea difficoltà finanziaria.

Piani di dilazione anno 2022

Per i piani di dilazione presentati dall'1.1.2022:

- si applica la regola generale, cioè si verifica la **decadenza in caso di mancato pagamento di 5 rate anche non consecutive** (art. 19, D.P.R. n. 602/1973);
- sarà sempre necessario **documentare la temporanea situazione di difficoltà economica per importi superiori a € 60.000 al fine di ottenere la dilazione fino a 72 rate** (cessa il limite precedente pari a €100.000,00 euro).

I debiti già decaduti dal beneficio della rateazione per mancato pagamento delle rate, indipendentemente dalla data in cui tale decadenza si sia concretizzata, possono essere nuovamente dilazionati a condizione che, per le richieste di riammissione presentate dall'1.1.2022, siano preliminarmente regolarizzate tutte le rate già scadute.

INDICE

RIFORMA DEL SISTEMA DI RISCOSSIONE – SUPERAMENTO DELL'AGGIO DI RISCOSSIONE
(art. 1, co. 14 ss., L. n. 234/2021)

BLOCCO DEI PAGAMENTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE – CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO (art. 1, co. 653 e 657, L. n. 234/2021)

CARTELLE DI PAGAMENTO – SOSPENSIONE DEI TERMINI (art. 2, L. n. 215/2021)

ESTENSIONE DELLA RATEAZIONE PER I PIANI DI DILAZIONE (art. 3, L. n. 215/2021)

ESTRATTI DI RUOLO – IMPOSSIBILITA' DI IMPUGNAZIONE (art. 3-bis. L. n. 215/2021)

Estratto di ruolo – Impossibilità di impugnazione

L'estratto di ruolo viene richiesto dal contribuente all'Agente della Riscossione per conoscere quali carichi sono presenti (la fattispecie classica: il contribuente si reca per una qualunque ragione presso gli uffici della riscossione e scopre la presenza di carichi pendenti, facenti capo ad una cartella di pagamento non validamente notificata; è prassi che il funzionario sostenga di essere impossibilitato a fornire copia della cartella di pagamento, potendo solo stampare l'estratto di ruolo, documento riepilogativo delle pendenze ad uso interno di Agenzia delle Entrate-Riscossione).

Il contribuente che, ottenendo l'estratto di ruolo, viene a sapere dell'esistenza di carichi pendenti può adire il giudice tributario dimostrando la mancata notifica della cartella di pagamento (ad es. dimostrando che la notifica è avvenuta presso un indirizzo diverso da quello di residenza del contribuente), chiedendone per questa ragione la nullità.

segue

Estratto di ruolo – Impossibilità di impugnazione

Le Sezioni Unite hanno chiaramente sancito come, tecnicamente, il ricorso non riguardi l'estratto di ruolo (atto autonomamente non impugnabile), ma la cartella di pagamento non notificata.

Ragionare diversamente significherebbe costringere il contribuente a "sperare" nella notifica di un atto impugnabile (come la comunicazione di fermo, la comunicazione di ipoteca oppure l'intimazione ad adempiere), in modo da poter adire il giudice.

Ciò è assurdo, sia perché l'atto impugnabile potrebbe non sopravvenire mai, sia perché il contribuente deve poter subito ottenere l'annullamento della cartella per scongiurare alla radice la notifica di atti esecutivi o cautelari (Cass. SS.UU. 2.10.2015 n. 19704).

segue

Estratto di ruolo – Impossibilità di impugnazione

L'estratto di ruolo non è impugnabile.

Il ruolo e la cartella di pagamento non validamente notificati non possono essere impugnati, se non nei soli casi in cui il debitore che agisce in giudizio dimostri che dalla iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio per la partecipazione a una procedura di appalto oppure per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici o per la perdita di un beneficio nei rapporti con una Pubblica amministrazione.

ALTRE NOVITA' IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE

**Legge n. 215 del 17 dicembre 2021
(legge di conversione del D.L. n. 146/2021, cd. decreto
Fisco-lavoro)**

INDICE

SANATORIA OMESSI VERSAMENTI IRAP (art. 1-bis)

AIUTI DI STATO (art. 5, co. 13, D.L. n. 146/2021, convertito dalla L. n. 215/2021; D.M.)

Sanatoria omessi versamenti IRAP - proroga al 31.12.2022

Per i soggetti con ricavi o compensi non superiore a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19.5.2020 (cioè nel 2019 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), è previsto **l'ulteriore differimento al 31 gennaio 2022** (anziché al 30 novembre 2021) del termine per avvalersi della regolarizzazione del mancato pagamento del saldo IRAP 2019 e della prima rata dell'acconto IRAP 2020, nell'ipotesi in cui tali somme avrebbero, invece, dovuto essere corrisposte per il mancato rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" e successive modifiche (art. 24, co. 3, D.L. n. 34/2020, cd. decreto «Rilancio»); è consentito effettuare il versamento **senza applicazioni di sanzioni e interessi**. La suddetta proroga si applica anche ai soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (risoluzione AE n. 28/2020).

INDICE

SANATORIA OMESSI VERSAMENTI IRAP (art. 1-bis)

AIUTI DI STATO (art. 5, co. 13, D.L. n. 146/2021, convertito dalla L. n. 215/2021; D.M. 11.12.2021)

Aiuti di Stato – Quadro normativo

Salvo deroghe contemplate dai trattati, sono incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza (Art. 107, par. 1, Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, di seguito TFUE).

Pertanto, affinché sia qualificabile quale aiuto di stato, la misura di favore deve presentare le seguenti caratteristiche (Comunicazione UE 19.7.2016 n. 2016/C 262/01):

- essere concessa dallo Stato o comunque mediante risorse statali;
- favorire alcune imprese o alcune produzioni;
- falsare la concorrenza;
- incidere sugli scambi tra Stati membri.

I finanziamenti statali e le altre misure che soddisfano i suddetti criteri costituiscono aiuti di Stato e sono soggetti a notifica alla Commissione europea (Art. 108, par. 3, TFUE).

Tuttavia, secondo il disposto dell'art. 109 del citato Trattato, il Consiglio può determinare le categorie di aiuti che sono dispensate dall'obbligo di notifica e adottare regolamenti specifici per tali categorie di aiuti di Stato. Si veda anche il regolamento UE 651/2014, come modificato dal regolamento UE 2017/1084, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno.

Una particolare categoria è costituita dai c.d. aiuti "de minimis", cioè gli aiuti che non superano un importo prestabilito concessi a un'impresa unica in un determinato arco di tempo, i quali non sono soggetti alla procedura di notifica.

Aiuti «*de minimis*»

È quindi previsto un massimale "*de minimis*", al di sotto del quale l'art. 107 paragrafo 1 del Trattato si può considerare inapplicabile.

Secondo il regolamento UE 18.12.2013 n. 1407:

- l'importo complessivo degli aiuti "*de minimis*" concessi da uno Stato membro a un'impresa unica non può superare 200.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari;
- l'importo complessivo degli aiuti "*de minimis*" concessi da uno Stato membro a un'impresa unica che opera nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi non può superare 100.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari.

Occorre quindi che gli Stati membri controllino che gli aiuti concessi non superino il massimale e che siano applicate le norme sul cumulo.

Per soddisfare tale obbligo di controllo, prima di concedere l'aiuto, lo Stato membro deve ottenere dall'impresa una dichiarazione su eventuali altri aiuti "*de minimis*" ricevuti durante l'esercizio finanziario interessato e nei due precedenti.

Misure temporanee per l'emergenza COVID

Il «*Temporary Framework*», in vigore fino al 30.06.2022, prevede che gli Stati membri possano concedere le seguenti tipologie di aiuti:

- sovvenzioni dirette, agevolazioni fiscali selettive e acconti (gli Stati membri potranno istituire regimi per concedere fino a 1.800.000 euro a un'impresa che deve far fronte a urgenti esigenze in materia di liquidità);
- garanzie di Stato per prestiti bancari contratti dalle imprese;
- prestiti pubblici agevolati alle imprese, con tassi di interesse favorevoli;
- garanzie per le banche che veicolano gli aiuti di Stato all'economia reale (tali aiuti sono considerati aiuti diretti a favore dei clienti delle banche e non delle banche stesse);
- assicurazione del credito all'esportazione a breve termine;
- sostegno per le attività di ricerca e sviluppo connesse al Coronavirus al fine di far fronte all'attuale crisi sanitaria, sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali;
- sostegno alla costruzione e all'ammodernamento di impianti di prova per elaborare e testare prodotti (compresi i vaccini, i ventilatori meccanici, gli indumenti e i dispositivi di protezione) utili a fronteggiare la pandemia di Coronavirus,
- sostegno mirato sotto forma di differimento del pagamento delle imposte e/o di sospensione del versamento dei contributi previdenziali per i settori, le regioni o i tipi di imprese particolarmente colpiti dalla pandemia;
- sostegno mirato sotto forma di sovvenzioni salariali per i dipendenti alle imprese in settori o regioni che hanno maggiormente sofferto a causa della pandemia e che altrimenti avrebbero dovuto licenziare del personale;
- aiuti pubblici sotto forma di ricapitalizzazioni e debito subordinato alle società non finanziarie;
- sostegno, a determinate condizioni, per i costi fissi non coperti delle imprese a causa della pandemia.

segue

Misure temporanee per l'emergenza COVID

Il «*Temporary Framework*» (comunicazione della Commissione europea 19.3.2020 n. 1863 e successive modifiche, par. 3.1, punto 20) ha precisato che le misure temporanee di aiuto possono essere cumulate conformemente alle disposizioni di cui alle sezioni specifiche delle stesse e con gli aiuti previsti dai regolamenti «de minimis» o dai regolamenti di esenzione per categoria, purché siano rispettate le regole di cumulo previste da tali regolamenti.

Novità sugli aiuti di Stato

In data 19 marzo 2020, con la Comunicazione della Commissione Europea n. 1863, è stato definito il «*Quadro temporaneo in materia di aiuti di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19*» (cd. «*Temporary Framework*»), con la quale la Commissione ha definito le linee guida che i singoli Paesi membri devono seguire per rispondere in modo coerente e coordinato alla crisi economica. Il Quadro Temporaneo si applica a tutti i settori di attività, prevedendo diversi massimali, di importo rilevante, per ognuno di essi.

Con la Comunicazione C8442 del 18 novembre 2021 **la Commissione Europea ha prorogato al 30 giugno 2022 i termini di vigenza del Quadro temporaneo degli aiuti di stato – Temporary Framework-Covid 19.**

Per gli aiuti concessi sotto forma di agevolazioni fiscali, il termine di concessione dell'aiuto coincide con la data in cui deve essere presentata da parte del beneficiario la dichiarazione fiscale relativa all'annualità 2020, all'annualità 2021 e ora all'annualità 2022.

Disposizioni in materia di IRAP	Art. 24
Contributo a fondo perduto	Art. 25
Rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni	Art. 26
Patrimonio destinato Cassa Depositi e Prestiti	Art. 27
Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo	Art. 28
Aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali, adottabili da enti locali e altri organismi	Art. 54
Aiuti sotto forma di garanzie sui prestiti alle imprese, adottabili da enti locali e altri organismi	Art. 55
Aiuti sotto forma di tassi d'interesse agevolati per i prestiti alle imprese, adottabili da enti locali e altri organismi	Art. 56
Aiuti alle imprese per la ricerca e lo sviluppo in materia di COVID-19, adottabili da enti locali e altri organismi	Art. 57
Aiuti alle imprese per gli investimenti per le infrastrutture di prova e upscaling, adottabili da enti locali e altri organismi	Art. 58
Aiuti alle imprese in relazione agli investimenti per la produzione di prodotti connessi al COVID-19, adottabili da enti locali e altri organismi	Art. 59
Aiuti sotto forma di sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti per evitare i licenziamenti durante la pandemia di COVID-19, adottabili da enti locali e altri organismi	Art. 60
Misure di sostegno alle imprese per la riduzione del rischio da contagio nei luoghi di lavoro	Art. 95
Credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro	Art. 120
Esenzione IMU per il settore turistico	Art. 177

Altre agevolazioni - Novità

Alle agevolazioni concesse sopra elencate si aggiungono nuove misure agevolative nell'ambito applicativo della disciplina e dei massimali previsti dalle sezioni 3.1 (Aiuti di importo limitato) o 3.12 (Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti) del Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato.

In particolare, sono stati inclusi nel suddetto ambito le seguenti misure:

- ✓ contributo a fondo perduto per le start up (art. 1-ter, D.L. n. 41/2021, il cd. decreto «Sostegni», convertito dalla L. n. 69/2021);
- ✓ definizione agevolata degli avvisi bonari (art. 5, D.L. n. 41/2021);
- ✓ esenzione prima rata IMU (art. 6-sexies, D.L. n. 41/2021);
- ✓ contributo a fondo perduto (art. 1, D.L. n. 73/2021, il cd. "Sostegni-bis);
- ✓ proroga del credito d'imposta locazioni (art. 4, D.L. n. 73/2021).

Il D.L. n. 41/2021 (il c.d. «decreto Sostegni») ha stabilito che le disposizioni previste dall'art. 1, comma 13, in base al quale rilevano le condizioni / limiti previsti dalla Sezione 3.1 "Aiuti di importo limitato" e 3.12 "Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti" della Comunicazione 19.3.2020 C(2020) 1863 final della Commissione UE contenente il "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", **sono applicabili ad una serie di agevolazioni emanate nell'ambito dell'emergenza COVID-19 demandando ad uno specifico decreto le modalità attuative di tale previsione.**

Il DM 11.12.2021 (in corso di pubblicazione sulla G.U.) definisce le modalità attuative del citato comma 13 ai fini della verifica del rispetto delle condizioni / limiti di cui alle Sezioni 3.1 e 3.12.

Contenuto del D.M. 11.12.2021

Il decreto si compone di quattro articoli:

- individuazione del tipo di aiuti che dovranno essere soggetti al monitoraggio (art. 1) (l'elencazione puntuale dei provvedimenti consentirà ai beneficiari di verificare, con esattezza, la tipologia di aiuti ricevuti e la conseguente necessità, o meno, per gli stessi di compilazione del futuro modello di dichiarazione),
- le modalità concrete di applicazione dei limiti delle Sezioni 3.1 e 3.12 del quadro temporaneo (art. 2),
- il contenuto delle autodichiarazioni che i beneficiari di tali aiuti dovranno predisporre e le modalità di restituzione degli eventuali aiuti ricevuti in eccesso (articoli 3 e 4).

Un successivo ed apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate individuerà:

- i termini, le modalità e il contenuto del modello che i beneficiari dovranno compilare e trasmettere,
- le modalità e i termini, attraverso le quali sarà possibile procedere alla restituzione degli eventuali aiuti utilizzati in eccedenza rispetto ai predetti massimali o al recupero degli aiuti stessi.

Aiuti soggetti alle limitazioni delle sezioni 3.1 e 3.12 11.12.2021

Riferimento normativo		Tipologia aiuto
DL n. 34/2020 "Decreto Rilancio"	art. 24	Esenzione, ai fini IRAP, dal versamento del saldo 2019 e della prima rata dell'acconto 2020.
	art. 25	Contributo a favore di imprese / lavoratori autonomi con ricavi / compensi non superiori a € 5 milioni e riduzione fatturato / corrispettivi aprile 2020 inferiore ai 2/3 fatturato / corrispettivi aprile 2019.
	art. 28	Bonus canoni locazione.
	art. 120	Credito d'imposta adeguamento ambienti di lavoro.
	art. 177	Esenzione della prima rata IMU 2020 per una serie di immobili (immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali; rientranti nella categoria catastale D/2 e degli agriturismo / villaggi turistici / ostelli della gioventù, ecc..
DL n. 104/2020 "Decreto Agosto"	art. 78, comma 1	Esenzione della seconda rata IMU 2020 per una serie di immobili (immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali; rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze e degli agriturismo / villaggi turistici / ostelli della gioventù; rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate, ecc..
	art. 78, comma 3	Esenzione dell'IMU dovuta per il 2021 per gli immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Aiuti soggetti alle limitazioni delle sezioni 3.1 e 3.12

Riferimento normativo		Tipologia aiuto
DL n. 137/2020 "Decreto Ristori"	art. 1	Contributo a favore di imprese / lavoratori autonomi esercenti in via prevalente specifiche attività (Tabella 1) con riduzione fatturato / corrispettivi aprile 2020 inferiore ai 2/3 fatturato / corrispettivi aprile 2019.
	art. 1-bis	Contributo a favore di soggetti esercenti in via prevalente specifiche attività (Tabella 2) interessati dalle misure restrittive di cui al DPCM 3.11.2020 aventi domicilio / sede nelle zone "rosse".
	art. 1-ter	Contributo a favore di soggetti esercenti specifiche attività di agenzia / mediazione / procacciamento d'affari.
	art. 8	Estensione del bonus canoni locazione di cui al citato art. 28, DL n. 34/2020 per i mesi di ottobre / novembre / dicembre a favore dei soggetti operanti nei settori economici oggetto delle limitazioni previste dal DPCM 24.10.2020.
	art. 8-bis	Estensione del bonus canoni locazione di cui al citato art. 28, DL n. 34/2020 per i mesi di ottobre / novembre / dicembre a favore delle imprese operanti in specifici settori / agenzie di viaggio / tour operator con sede operativa nelle aree caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le Ordinanze del Ministero della Salute adottate ex artt. 3, DPCM 3.11.2020 e 19-bis, DL n. 137/2020 (zone "rosse").
	Artt. 9, 9-bis	Cancellazione della seconda rata IMU 2020 con riferimento agli immobili e relative pertinenze in cui sono esercitate le attività riferite ai settori economici oggetto delle limitazioni previste dal DPCM 24.10.2020, riportate nella Tabella 1 / Tabella 2, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate e che gli immobili siano ubicati nei Comuni delle aree caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le Ordinanze del Ministero della Salute adottate ex artt. 3, DPCM 3.11.2020 e 19-bis, DL n. 137/2020 (zone "rosse").

Aiuti soggetti alle limitazioni delle sezioni 3.1 e 3.12

Riferimento normativo		Tipologia aiuto
DL n. 172/2020 "Decreto Natale"	art. 2	Contributo a favore di soggetti esercenti l'attività dei servizi di ristorazione, interessati dalle misure restrittive per COVID-19.
DL n. 178/2020 "Finanziaria 2021"	art. 1, comma 599	Esenzione della prima rata IMU 2021 con riferimento agli immobili ove si svolgono specifiche attività connesse ai settori del turismo, ricettività alberghiera e delle discoteche, sale da ballo, ecc.
	art. 1, comma 602	Estensione del bonus canoni locazione di cui al citato art. 28, DL n. 34/2020 fino al 30.4.2021 a favore delle imprese turistico-ricettive nonché delle agenzie di viaggio / tour operator.

Aiuti soggetti alle limitazioni delle sezioni 3.1 e 3.12

Riferimento normativo		Tipologia aiuto
DL n. 41/2021 "Decreto Sostegni"	art. 1 commi da 1 a 9	Contributo a favore di soggetti con ricavi / compensi 2019 non superiori a € 10 milioni e ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2020 inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2019.
	art. 1-ter	Contributo, nella misura massima di € 1.000, a favore delle imprese che hanno attivato la partita IVA nel 2018 che hanno iniziato l'attività, come desumibile dal Registro Imprese, nel corso del 2019, che non hanno potuto beneficiare del contributo di cui all'art. 1, DL n. 41/2021.
	Art. 5, commi da 1 a 7	Definizione agevolata degli avvisi bonari, ossia possibilità per i soggetti che hanno subito una riduzione del volume d'affari 2020 superiore al 30% rispetto a quello del 2019 di definire le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative al 2017 e 2018, richieste con le comunicazioni di irregolarità elaborate rispettivamente entro il 31.12.2020 e 31.12.2021.
	Art. 6-sexies	Esenzione della prima rata IMU 2021 relativa agli immobili posseduti dai soggetti beneficiari del predetto contributo a fondo perduto di cui all'art. 1, DL n. 41/2021.

Aiuti soggetti alle limitazioni delle sezioni 3.1 e 3.12

Riferimento normativo		Tipologia aiuto
DL n. 73/2021 "Decreto Sostegni-bis"	art. 1	Contributi a fondo perduto automatico / alternativo / per i soggetti con peggioramento economico.
	art. 4	Estensione del bonus canoni locazione di cui al citato art. 28, DL n. 34/2020: <ul style="list-style-type: none">• dal 30.4.2021 al 31.7.2021 a favore delle imprese turistico-ricettive / agenzie viaggi / tour operator;• per il periodo 1.1 - 31.5.2021 per gli esercenti attività d'impresa / lavoro autonomo;• alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio.

Massimali aiuti sezione 3.1

Per gli aiuti della Sezione 3.1 (Aiuti di importo limitato) del Quadro temporaneo, ai fini del monitoraggio, si applicano i seguenti massimali:

- **800.000 euro per impresa unica per gli aiuti ricevuti dal 19 marzo 2020 al 27 gennaio 2021;**
- **1.800.000 euro per impresa unica per gli aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021 alla data del 31 dicembre 2021.**

Massimali aiuti sezione 3.12

Per gli aiuti fruiti nel rispetto delle condizioni di cui alla Sezione 3.12 (Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti) del Quadro temporaneo, i massimali applicano sono:

- **3.000.000 di euro per impresa unica, per gli aiuti ricevuti nel periodo dal 13 ottobre 2020 al 27 gennaio 2021;**
- **10.000.000 di euro per impresa unica, per gli aiuti ricevuti nel periodo dal 28 gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.**

Verifica dei limiti di utilizzo

Al fine del rispetto dei diversi massimali, rileva la data in cui l'aiuto è stato messo a disposizione del beneficiario, definita dalla decisione Commissione europea nella decisione C(2021) 7521 final del 15 ottobre 2021 nel punto 95.

Si tratta delle seguenti possibili date:

- di approvazione della domanda di aiuto, qualora la concessione dell'aiuto sia subordinata a tale domanda e approvazione;
- di presentazione della dichiarazione dei redditi o la data di approvazione della compensazione in relazione ai crediti d'imposta;
- di entrata in vigore della normativa di riferimento in tutti gli altri casi.

Dichiarazione sostitutiva

Per la verifica del rispetto delle condizioni e dei limiti previsti delle Sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo, **i beneficiari degli aiuti dovranno presentare all'AE una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà avente ad oggetto il rispetto dei requisiti di cui alle predette Sezioni, nella quale dovranno attestare che:**

- **l'importo complessivo degli aiuti fruiti non supera i massimali previsti, tenuto altresì conto delle relazioni di controllo rilevanti ai fini della definizione di “impresa unica” utilizzata in materia di aiuti di Stato,**
- **nel periodo di riferimento individuato come rilevante per la spettanza della singola misura (periodo compreso tra il 1° marzo 2020 e il 31 dicembre 2021 ovvero un periodo ammissibile di almeno un mese comunque compreso tra il 1° marzo 2020 e il 31 dicembre 2021), l'ammontare complessivo del loro fatturato e dei corrispettivi registrati è inferiore di almeno il 30% rispetto al corrispondente periodo del 2019 e che l'importo dell'aiuto richiesto non supera il 70% (90% per le micro e piccole imprese) dei costi fissi non coperti sostenuti nel predetto periodo di riferimento.**

Definizione di costi

Per **costi fissi** si intendono quelli sostenuti indipendentemente dal livello di produzione mentre per costi variabili si intendono quelli sostenuti in funzione del livello di produzione.

Per **costi fissi non coperti** si intendono i costi fissi sostenuti dalle imprese durante il periodo ammissibile che non sono coperti dai ricavi dello stesso periodo considerati al netto dei costi variabili e che non sono coperti da altre fonti quali assicurazioni, eventuali altri aiuti di Stato e altre misure di sostegno.

Le perdite subite dalle imprese durante il periodo ammissibile sono considerate costi fissi non coperti.

Superamento dei limiti ammissibili

Il beneficiario dell'aiuto procede volontariamente alla restituzione dell'importo eccedente il massimale di riferimento, comprensivo degli interessi di recupero, calcolati ai sensi del Regolamento (CE) n. 794/2004 della Commissione del 21 aprile 2004.

Nelle ipotesi di mancata restituzione volontaria dell'aiuto eccedente il massimale, il corrispondente importo, al quale dovranno essere sommati gli interessi di recupero maturati sino alla data di messa a disposizione del nuovo aiuto, è sottratto dagli aiuti di Stato successivamente ricevuti dalla medesima impresa.

In assenza di nuovi aiuti a favore dell'impresa beneficiaria o nel caso in cui l'ammontare del nuovo aiuto non sia sufficiente a garantire il completo recupero, l'importo da recuperare dovrà essere invece effettivamente riversato.

Imprese in difficoltà

L'aiuto non può essere concesso a imprese che si trovavano già in difficoltà il 31.12.2019 in base alla definizione comunitaria. Per "impresa in difficoltà" si intende un'impresa per la quale risulta verificata almeno una delle seguenti circostanze (art. 2 punto 18 del Regolamento UE 651/2014, art. 2 punto 14 del regolamento UE 702/2014; cfr. anche circ. Agenzia delle Entrate 15/2020 e circ. Presidenza del Consiglio dei Ministri 18.6.2020 n. 5531):

nel caso di una società a responsabilità limitata (diversa da una PMI costituitasi da meno di tre anni), qualora abbia perso più di metà del capitale sociale sottoscritto a causa delle perdite cumulate. Ciò si verifica quando la deduzione delle perdite cumulate dalle riserve (e da tutte le altre voci generalmente considerate come parte dei fondi propri della società) dà luogo a un importo cumulativo negativo superiore alla metà del capitale sociale sottoscritto;

nel caso di una società in cui almeno alcuni soci abbiano la responsabilità illimitata per i debiti della società (diversa da una PMI costituitasi da meno di tre anni), qualora abbia perso più di metà dei fondi propri, quali indicati nei conti della società, a causa di perdite cumulate;

qualora l'impresa sia oggetto di procedura concorsuale per insolvenza o soddisfi le condizioni previste dal diritto nazionale per l'apertura nei suoi confronti di una tale procedura su richiesta dei suoi creditori;

qualora l'impresa abbia ricevuto un aiuto per il salvataggio e non abbia ancora rimborsato il prestito o revocato la garanzia, o abbia ricevuto un aiuto per la ristrutturazione e sia ancora soggetta ad un piano di ristrutturazione;

nel caso di una impresa diversa da una PMI, qualora negli ultimi due anni il rapporto debito/patrimonio netto contabile dell'impresa sia stato superiore a 7,5 e il quoziente di copertura degli interessi dell'impresa (EBIT-DA/interessi) sia stato inferiore a 1,0.

Le micro imprese e piccole imprese già in difficoltà al 31.12.2019 possono invece accedere agli aiuti erogati nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Quadro temporaneo, purché non sottoposte a procedure concorsuali e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o per la ristrutturazione (comunicazione Commissione europea 4509/2020).

Impresa unica

Il Regolamento n. 1407/2013 richiama l'attenzione sul fatto che il valore limite di aiuti deve riferirsi a un'impresa unica, nel cui perimetro devono essere considerate tutte le entità controllate, giuridicamente o di fatto, dallo stesso soggetto. In particolare, riprendendo il concetto di 'imprese collegate', **per impresa unica si intende l'insieme delle imprese, tra le quali esiste almeno una delle seguenti relazioni:**

- un'impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un'altra impresa;
- un'impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
- un'impresa ha il diritto di esercitare un'influenza dominante su un'altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest'ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest'ultima;
- un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci di un'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima.

Le imprese tra le quali intercorre una delle suddette relazioni per il tramite di una o più altre imprese sono anch'esse considerate un'impresa unica.

Registro nazionale degli aiuti di Stato

Il DM 31.5.2017, attuativo dell'art. 52 della L. 234/2020, disciplina il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato, raggiungibile al sito www.rna.gov.it

Il Registro permette di verificare che le agevolazioni pubbliche siano concesse nel rispetto delle disposizioni previste dalla normativa comunitaria, specie al fine di evitare il cumulo dei benefici e, nel caso degli aiuti de minimis, il superamento del massimale di aiuto concedibile imposto dall'Unione europea.

NOVITA' IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI

**Legge n. 215 del 17 dicembre 2021
(legge di conversione del D.L. n. 146/2021, cd. decreto
Fisco-lavoro)**

INDICE

CREDITO IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO – INDEBITA COMPENSAZIONE – SANATORIA
(art. 5, co. 7-12)

Credito imposta ricerca e sviluppo – Indebita compensazione – Spese non agevolabili - Sanatoria

E' stata introdotta una sanatoria per le indebite compensazioni del credito d'imposta ricerca e sviluppo (ex art. 3, D.L. n. 145/2013), limitatamente alle spese sostenute, ma ritenute non agevolabili.

La domanda dovrà essere presentata entro il 30.9.2022 ed il riversamento del credito compensato dovrà essere eseguito entro il 16.12.2022 (senza avvalersi della compensazione), anche in tre rate annuali di pari importo maggiorate degli interessi legali.

Le modalità attuative della procedura di riversamento del credito saranno individuate da un apposito e successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Ambito applicativo

La sanatoria riguarda le compensazioni avvenute sino al 22.10.2021 (data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021, il cd. decreto «Fisco-lavoro») e i crediti maturati dal periodo d'imposta successivo al 31.12.2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019.

Al 22.10.2021 non devono sussistere avvisi di recupero del credito di imposta ormai definitivi e, quindi, non impugnati o sui quali è sceso il giudicato.

Ove l'avviso di recupero fosse notificato o ci sia già una constatazione istruttoria (ad esempio un rilievo nel processo verbale di constatazione), la sanatoria è ammessa, ma non è possibile il versamento rateale.

segue

Credito imposta ricerca e sviluppo – Indebita compensazione – Spese non agevolabili - Sanatoria

Concetto di spese non agevolabili

Deve trattarsi di spese e attività ritenute non agevolabili nell'accezione del credito di imposta, a condizione che siano realmente sostenute.

Secondo la prassi degli uffici, le spese non agevolabili, ad esempio, possono essere quelle di ammodernamento software oppure inerenti a modifiche non significative di prodotto o di processi per ipotesi stagionali.

La procedura può essere utilizzata anche dai soggetti che abbiano commesso errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità nonché nella determinazione della media storica di riferimento.

Non rientrano nella sanatoria:

- i crediti che originano da condotte fraudolente, privi di documentazione o caratterizzati da simulazioni oggettive o soggettive.

Credito imposta ricerca e sviluppo – Indebita compensazione – Spese non agevolabili - Sanatoria

Beneficio

Il beneficio consiste nello **stralcio integrale delle sanzioni amministrative e degli interessi.**

Spesso, per la contestazione di spese non agevolabili il credito viene ritenuto inesistente, dunque le sanzioni vanno dal 100% al 200% del credito indebitamente compensato. Ove il credito fosse stato inquadrato come non spettante, le sanzioni sarebbero invece pari al 30%.

Non è possibile contestare la spettanza del credito di imposta, occorrendo accettare per intero i rilievi. Se la procedura va a buon fine il delitto di indebita compensazione (art. 10-quater, D. Lgs. n.74/2000) non è punibile. Ciò postula che il pagamento venga effettuato per intero e che la fattispecie sia ritenuta sanabile dall'Agenzia delle Entrate.

Nell'istanza da inviare entro il 30.9.2022 occorre indicare la genesi delle spese che hanno dato luogo al credito.

Grazie per l'attenzione

Dott.ssa Federica Sottotetti
tributario@unione.milano.it

NOTA BENE:

I riferimenti e i contenuti normativi della presentazione sono aggiornati alla data del 20 gennaio 2022.

La presentazione sintetica è di supporto ad una esposizione orale: i contenuti non possono essere adeguatamente interpretati se non accompagnati dal relativo commento.