



Decreto-legge recante misure finanziarie urgenti connesse all'emergenza
epidemiologica da COVID-19 (c.d. DL Ristori-quater)

Prima sintesi delle misure fiscali

Nota di Aggiornamento

30 novembre 2020

Abstract

Il Consiglio dei Ministri, nella seduta del 29 novembre u.s., ha approvato un decreto-legge che introduce ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza COVID-19 (c.d. DL Ristori quater).

Il provvedimento interviene con uno stanziamento aggiuntivo di risorse, pari a 8 miliardi di euro, conseguenti al nuovo scostamento di bilancio, per rafforzare ed estendere le misure di sostegno ai settori più colpiti dalla pandemia, nonché con ulteriori disposizioni connesse all'emergenza in corso.

Di particolare interesse, visto l'approssimarsi delle scadenze, le norme di proroga di alcuni versamenti.

Di seguito una prima ricognizione delle misure fiscali, con riserva di maggiori approfondimenti su specifici temi di interesse per le imprese.

Articolo 1 - Proroga del termine di versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP

La disposizione reca una complessa disciplina di **proroga del termine di versamento** del secondo acconto delle **imposte sui redditi** (IRES/IRPEF) e **IRAP**, in scadenza il 30 novembre 2020, articolata in relazione a diverse condizioni:

- svolgimento di determinate attività economiche nelle Regioni interessate da misure restrittive;
- volume di ricavi e compensi non superiore a 50 milioni di euro nell'anno precedente e diminuzione di fatturato o corrispettivi nel primo semestre 2020 in misura almeno pari al 33% rispetto al corrispondente periodo dell'anno precedente.

In primo luogo, viene prevista una **proroga "lunga"**, al 30 aprile 2021, per i soggetti IVA che svolgono determinate attività economiche (incluse negli allegati 1 e 2 al DL n. 149/2020), aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la 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 (c.d. zone rosse).

La medesima proroga si applica, ma solo con riferimento ai soggetti esercenti l'attività di gestione di ristoranti, nelle aree caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministero della Salute (c.d. zone arancioni).

Sebbene non sia precisato nella norma, si ritiene che l'individuazione delle aree critiche debba essere operata sulla base delle ultime ordinanze emanate del Ministero della Salute lo scorso 27 novembre, prima della scadenza fiscale del 30 novembre 2020.

Sulla base di tali recenti provvedimenti, le aree soggette a misure restrittive sono così individuate:

- **ZONA ROSSA:** Abruzzo, Campania, Provincia autonoma di Bolzano, Toscana, Valle d'Aosta.
- **ZONA ARANCIONE:** Basilicata, Calabria, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Lombardia, Marche, Piemonte, Puglia, Umbria.
- **ZONA GIALLA:** Lazio, Liguria, Molise, Provincia autonoma di Trento, Sardegna, Sicilia, Veneto.

In presenza di eventuali revisioni della situazione di gravità e rischio delle predette aree territoriali, operate con ordinanze del Ministero della Salute successive al 30 novembre 2020, si ritiene che le stesse non debbano incidere sulla spettanza della proroga al 30 aprile 2021; il punto meriterebbe, tuttavia, un chiarimento esplicito da parte dell'Agenzia delle Entrate. Salvi diversi chiarimenti, si ritiene, altresì, che la proroga dei versamenti fiscali, per

i soggetti aventi la sede legale o operativa nelle aree di maggiore gravità (zona rossa/arancione), si renda applicabile anche con riguardo a versamenti fiscali afferenti ad attività economiche svolte fuori dalle predette aree.

Per le medesime ragioni di semplificazione fiscale – e salvo chiarimenti espliciti in senso diverso – per le imprese che svolgono anche attività in settori esclusi dagli allegati 1 e 2 del DL n. 149/2020 (DL Ristori bis) si ritiene che la proroga debba applicarsi ai versamenti complessivamente dovuti dal soggetto economico (senza prevedere alcun obbligo di tenuta della contabilità separata).

La proroga “lunga” al 30 aprile 2021 è riconosciuta, invece, su tutto il territorio nazionale e a prescindere dall’attività esercitata per:

- i soggetti aventi ricavi e compensi nell’anno precedente non superiori a 50 milioni di euro, che abbiano subito nei primi sei mesi del 2020 una diminuzione di fatturato almeno pari al 33% rispetto al corrispondente periodo dell’anno precedente;
- i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale e che dichiarano ricavi o compensi non superiori a 5,165 milioni di euro ed abbiano subito nei primi sei mesi del 2020 una diminuzione di fatturato almeno pari al 33% rispetto al corrispondente periodo dell’anno precedente.

CATEGORIE DI CONTRIBUENTI	PERDITA FATTURATO DEL 33% I SEMESTRE 2020	DOMICILIO FISCALE, SEDE LEGALE O OPERATIVA	SCADENZA I ACCONTO IRES/IRPEF IRAP
Soggetti IVA esercenti attività nei settori economici (allegati 1 e 2, DL n. 149/2020) senza limiti di ricavi/compensi	NO	Aree di massima gravità e rischio alto (zone rosse)	30 aprile 2021
Soggetti IVA esercenti attività di gestione di ristoranti senza limiti di ricavi e compensi	NO	Aree di elevata gravità e rischio alto (zone arancioni)	30 aprile 2021
Soggetti IVA (qualsiasi attività esercitata) ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel 2019	SI	Intero territorio nazionale	30 aprile 2021

Soggetti IVA soggetti agli ISA (qualsiasi attività esercitata) ricavi o compensi non superiori a 5,16 milioni di euro nel 2019	SI	Intero territorio nazionale	30 aprile 2021
Soggetti IVA (qualsiasi attività esercitata) ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel 2019	NO	Intero territorio nazionale	10 dicembre 2020
Soggetti IVA (qualsiasi attività esercitata) ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel 2019	NO	Intero territorio nazionale	10 dicembre 2020

Da ultimo, si segnala che il comma 6 interviene anche sull'articolo 42-bis del DL n. 104/2020 (c.d. DL Agosto) che dispone il riversamento dello **sgravio IRAP** fruito, ai sensi dell'articolo 24 del DL n. 34/2020 (c.d. DL Rilancio), alla luce dell'interpretazione del concetto di "impresa" da adottare per la verifica del tetto degli 800.000 euro definito dalla Sezione 3.1 del Quadro temporaneo degli aiuti di Stato stabilito dalla Commissione europea.

In particolare, il comma 5 del citato articolo 42 bis disponeva che, in caso di errata applicazione dello sgravio IRAP, le imprese avrebbero potuto riversare l'importo dovuto entro il 30 novembre senza applicazioni né interessi.

Per effetto delle modifiche adottate dal DL Ristori quater in esame il termine di riversamento viene posticipato al 30 aprile 2021.

Articolo 2 - Sospensione versamenti tributari e contributivi in scadenza nel mese di dicembre 2020

L'articolo 2 prevede la sospensione dei **versamenti** tributari e contributivi in scadenza nel mese di **dicembre 2020**. I soggetti che possono beneficiarne vengono individuati sulla base:

- dei ricavi e compensi conseguiti nel periodo d'imposta precedente all'entrata in vigore del decreto-legge;

- della diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre dell'anno 2020 rispetto allo stesso mese dell'anno precedente;
- dello svolgimento di determinate attività economiche nelle Regioni interessate da misure restrittive.

I versamenti oggetto di sospensione sono quelli relativi: (i) alle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del DPR n. 600/1973 e alle trattenute relative alle addizionali regionali e comunali; (ii) all'IVA; (iii) ai contributi previdenziali e assistenziali.

Merita ricordare che la disposizione prevede soltanto la sospensione dei versamenti fiscali da parte del sostituto di imposta, mentre resta invariato l'obbligo di effettuazione della ritenuta al momento del pagamento delle retribuzioni ai dipendenti.

I versamenti sospesi potranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021.

Si precisa che quanto già versato non sarà oggetto di rimborso.

CATEGORIE DI CONTRIBUENTI	PERDITA FATTURATO DEL 33% NEL MESE DI NOVEMBRE 2020	DOMICILIO FISCALE, SEDE LEGALE O SEDE OPERATIVA	VERSAMENTI I CUI TERMINI SCADONO NEL MESE DI DICEMBRE 2020	DATA NUOVO VERSAMENTO (VALIDA PER TUTTI I SOGGETTI)
Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro (Anche soggetti che hanno intrapreso attività successivamente al 30 novembre 2019)	SI perdita di fatturato o corrispettivi	Intero territorio nazionale	-Ritenute alla fonte e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale; -IVA -Contributi previdenziali e assistenziali	Unica soluzione entro il 16 marzo 2021 oppure Rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili , con versamento prima rata entro il 16 marzo 2021
Soggetti esercenti attività economiche sospese dal DPCM 3 novembre 2020 Senza limiti di ricavi e compensi	NO	Intero territorio nazionale	-Ritenute alla fonte e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale; -IVA	

			-Contributi previdenziali e assistenziali	
Soggetti esercenti attività di ristorazione Senza limiti di ricavi e compensi	NO	Aree con scenario di elevata o massima gravità e rischio alto (zone arancioni e rosse)	-Ritenute alla fonte e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale; -IVA -Contributi previdenziali e assistenziali	
Soggetti allegato 2 al DL Ristori quater Soggetti esercenti attività alberghiera, attività agenzia di viaggio o tour operator Senza limiti di ricavi e compensi	NO	Aree con scenario di massima gravità e rischio alto (zone rosse)	-Ritenute alla fonte e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale; -IVA -Contributi previdenziali e assistenziali	

Articolo 3 - Proroga del termine per la presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e Irap

L'articolo 3 proroga dal 30 novembre al 10 dicembre 2020 il termine per la presentazione, in via telematica, della **dichiarazione dei redditi** e della **dichiarazione IRAP**.

Articolo 4 - Proroga termini definizioni agevolate

L'articolo 4 proroga al 1° marzo 2021 (in luogo del 10 dicembre 2020), il termine previsto all'articolo 68 del DL n. 18/2020 (c.d. DL Cura Italia) per la sanatoria agli omessi pagamenti delle somme dovute a titolo di definizione agevolata dei debiti fiscali (c.d. Rottamazione" e "Saldo e stralcio"), relative alle rate in scadenza nell'anno 2019.

Articolo 5 - Proroga versamenti prelievo erariale unico sugli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettera a) e lettera b), del testo unico di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773

È fissata al 18 dicembre 2020 la scadenza per il versamento a saldo del **PREU** sugli apparecchi di intrattenimento (AWP e VLT) e del canone concessorio per il V bimestre 2020. Il versamento è dovuto in misura pari al 20% della raccolta del bimestre; la restante parte può essere rateizzata mensilmente, con applicazione di interessi legali giornalieri. La prima rata è, in caso di rateizzazione, dovuta entro il 22 gennaio 2021 e le seguenti entro l'ultimo giorno di ciascun mese successivo, fino a giugno 2021.

Il PREU ed il canone concessorio sono stati oggetto di diversi rinvii in corso d'anno a causa dell'emergenza pandemica che ha provocato la sospensione della raccolta del gioco. Si veda, da ultimo, la determinazione direttoriale del 18 novembre 2020 n. 420165.

Articolo 7 - Razionalizzazione dell'istituto della rateizzazione

Viene modificata la disciplina dell'istituto della rateizzazione di cui all'articolo 19 del DPR n. 602/1973, con riferimento alle richieste presentate dai contribuenti a decorrere dall'entrata in vigore del DL ristori quater in commento.

In particolare, si dispone che a seguito della presentazione della richiesta di rateizzazione - e fino all'eventuale rigetto della stessa o della decadenza - l'Agenzia delle Entrate - Riscossione non possa né procedere all'iscrizione di nuovi fermi amministrativi o ipoteche, né avviare nuove procedure esecutive, mentre restano sospesi i termini di prescrizione e di decadenza previsti per l'attività di riscossione coattiva.

La dilazione non può riguardare i debiti fiscali oggetto di verifica ai fini della sospensione dei pagamenti commerciali da parte della PA a fronte di irregolarità fiscali di cui all'articolo 48-bis del DPR n. 602/1973, se antecedente al provvedimento di accoglimento della richiesta di rateizzazione.

In deroga alla regola generale di cui al citato articolo 19, limitatamente alle richieste di rateizzazione dei debiti fiscali presentate dalla data di entrata in vigore del DL Ristori quater e fino al 31 dicembre 2021, la dichiarazione del contribuente di versare in una situazione di temporanea situazione di obiettiva difficoltà dovrà essere documentata solo per somme iscritte a ruolo superiori a 100 mila euro (in luogo del limite ordinario di 60 mila euro).

Inoltre, la decadenza dal beneficio della rateizzazione si rende applicabile solo in caso di mancato versamento di dieci rate consecutive, in luogo delle cinque ordinariamente previste.

I contribuenti che erano già decaduti da una pregressa dilazione prima dell'inizio della sospensione dei termini di versamento delle cartelle di pagamento di cui all'articolo 68 del DL Cura Italia (vale a dire prima dell'8 marzo 2020), sono riammessi a condizione che presentino una nuova richiesta entro il 31 dicembre 2021, senza obbligo di pagamento delle rate non assolte.

Nuove dilazioni possono essere accordate, altresì, a coloro che erano decaduti dalle precedenti procedure di definizione agevolata dei ruoli, stabilite dai DL n. 193/2016 e n. 148/2017 (cd. decreti "Decreto rottamazione" e "Decreto rottamazione bis").

Articolo 8 - Individuazione dei soggetti esenti dal versamento IMU

La disposizione estende a tutti i soggetti passivi IMU, come individuati dal comma 743 della Legge di Bilancio 2020, i benefici connessi alla **esenzione dai versamenti delle rate IMU** relative al periodo di imposta 2020 previsti per alcuni settori (turismo, spettacolo, attività sportive dilettantistiche, trasporti urbani) disposte dalle seguenti agevolazioni:

- esenzione prima rata IMU dovuta per gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e immobili del settore turistico, di cui all'articolo 177, DL n. 34/2020;
- esenzione seconda rata IMU per i settori del turismo, dello spettacolo e attività ricreative, (es. discoteche e locali da ballo) di cui all'articolo 78, DL n. 104/2020);
- esenzione seconda rata IMU per i soggetti IVA che esercitano determinate attività economiche nelle aree interessate dalle nuove misure restrittive di cui ai DL n. 137/2020 e n. 149/2020 (c.d. Decreto Ristori e c.d. Decreto Ristori bis).

Tali agevolazioni si rendevano applicabili in precedenza solo a condizione che i proprietari dell'immobile fossero anche gestori delle attività economiche.

Con la nuova disposizione si precisa che l'agevolazione spetta anche nei confronti del:

- soggetto titolare di altro diritto reale sull'immobile (usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie);
- soggetto concessionario dell'area demaniale;
- locatario nel caso di immobili concessi in locazione finanziaria.

In tutte le predette fattispecie, l'esenzione IMU è subordinata alla condizione che tali soggetti, al pari dei proprietari, siano anche i gestori dell'attività economica.

Articolo 15 - Rinvio del federalismo fiscale

Si prorogano dal 2021 al 2023 le nuove modalità di rideterminazione dell'addizionale delle imposte sui redditi delle persone fisiche nelle Regioni a statuto ordinario e le modalità di attribuzione del gettito della compartecipazione IVA alle Regioni a statuto ordinario, in conformità con il principio di territorialità, inteso quale luogo di consumo.

Articolo 17 - Responsabilità per l'inadempimento degli obblighi previsti dall'articolo 52, comma 7, legge 24 dicembre 2012, n. 234 e risoluzione controversie internazionali

Si apportano (commi 1 e 2) modifiche al Regolamento che disciplina le modalità e gli obblighi di **registrazione degli aiuti** in capo alle amministrazioni concedenti all'interno del Registro nazionale aiuti di Stato. In considerazione del numero rilevante di aiuti concessi per porre rimedio alla crisi pandemica, dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2022, l'inadempimento degli obblighi di registrazione non comporta responsabilità patrimoniale del responsabile della concessione o dell'erogazione degli aiuti medesimi.

Il comma 3 integra la norma (articolo 29, comma 7, del DL n. 78/2010) con cui viene limitata ai casi di dolo o colpa grave la responsabilità per danno erariale dell'Amministrazione finanziaria in relazione a specifici istituti, anche relativi alla risoluzione delle controversie fiscali internazionali. In questo contesto, viene inserito il riferimento alle valutazioni di diritto e di fatto attinenti alla nuova direttiva europea in materia di risoluzione di controversie internazionali (Direttiva n. 1852/2017, attuata con DLGS n. 49/2020), nonché alle procedure amichevoli interpretative di carattere generale e agli atti dell'Agenzia delle Entrate adottati in attuazione.

Il comma 4 chiarisce le regole di calcolo degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo di imposte dovute in esecuzione di accordi internazionali conclusi mediante MAP, stabilendone la maturazione a decorrere dalla data di stipula dell'accordo.

Le disposizioni in esame sono analoghe a quelle previste dagli articoli 102 e 112 del DDL Bilancio.