

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista
Elena Dozio – Dottore commercialista

Aldo Fazzini - Consulente
Liviù Galloni - Consulente aziendale

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Circolare 07/2022 _ Principali novità del “Milleproroghe”

La presente Circolare analizza le principali novità in materia prevalentemente di natura fiscale del DL 30.12.2021 n. 228 (c.d. “Milleproroghe”), come modificato in sede di conversione nella L. 25.2.2022 n. 15 (pubblicata sul S.O. n. 8 alla *G.U.* 28.2.2022 n. 49).

DILAZIONE DEI RUOLI - DEBITORI DECADUTI ALL’8.3.2020 - PROROGA DELLA RIAMMISSIONE

L’art. 19 del DPR 602/73 stabilisce che le somme iscritte a ruolo (derivanti quindi da cartelle di pagamento, accertamenti esecutivi o avvisi di addebito INPS) possono essere dilazionate sino ad un massimo di 72 rate mensili, elevabili a 120 se sussistono determinati requisiti. Se il debito supera i 60.000,00 euro occorre dimostrare lo stato di temporanea difficoltà.

Di norma, se si decade dalla dilazione, si viene riammessi a condizione che si paghino, in unica soluzione, tutte le rate scadute. I debitori decaduti da una dilazione all’8.3.2020 avrebbero potuto essere riammessi senza pagare le rate scadute presentando domanda entro il 31.12.2021. La decadenza si verifica, per questi debitori, con il mancato pagamento di dieci rate anche non consecutive, non di cinque come nelle situazioni ordinarie.

Con l’art. 2-ter del DL 228/2021 convertito si introduce un’agevolazione per i soli debitori che, all’8.3.2020, erano decaduti da una dilazione e che non hanno presentato domanda entro il 31.12.2021.

Essi, se presentano domanda entro il 30.4.2022, possono comunque essere riammessi senza pagare tutte le rate insolute. La decadenza si verifica, per questi ultimi debitori, con il mancato pagamento di cinque rate anche non consecutive.

REGOLARIZZAZIONE DEI VERSAMENTI IRAP - PROROGA AL 30.6.2022

L’art. 20-bis del DL 228/2021 convertito ha ulteriormente prorogato al 30.6.2022 il termine per avvalersi della regolarizzazione dei versamenti IRAP prevista dall’art. 42-bis co. 5 del DL 104/2020.

La scadenza “originaria”, fissata al 30.11.2020, era già stata differita quattro volte. L’ultima delle quali aveva differito il pagamento al 31.01.2022.

L’art. 42-bis co. 5 del DL 104/2020 contiene una sorta di sanatoria per il mancato pagamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 (ai sensi dell’art. 24 del DL 34/2020), nell’ipotesi in cui tali somme avrebbero, invece, dovuto essere corrisposte per il mancato rispetto dei limiti comunitari, consentendo di pagare l’imposta a suo tempo non versata senza applicazioni di sanzioni, né interessi.

L’ulteriore proroga di tale scadenza pare riconducibile all’esigenza di consentire alle imprese di valutare se hanno correttamente fruito dell’esonero dei versamenti in esame o se invece dovranno versare, in tutto o in parte,

gli importi originariamente non corrisposti, alla luce dei previsti limiti comunitari. Infatti, la Comunicazione della Commissione europea 24.11.2021 n. 8442 ha nuovamente modificato il Quadro temporaneo per gli aiuti di Stato, aumentando i massimali per le misure previste nelle sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro stesso.

Peraltro, la pubblicazione in *G.U.* e la conseguente entrata in vigore (il 21.1.2022) del DM 11.12.2021, che ha definito le modalità di applicazione dei limiti delle suddette sezioni 3.1 e 3.12, hanno consentito di dissipare i primi dubbi sul relativo computo. Tra l'altro, è stato stabilito che gli aiuti richiamati dall'art. 1 del citato DM, ricevuti dal 19.3.2020 al 27.1.2021 (tra i quali rientra anche l'esclusione dei versamenti IRAP prevista dall'art. 24 del DL 34/2020) sono fruiti nel rispetto dei seguenti massimali previsti dalla sezione 3.1 del citato "Quadro temporaneo":

- 800.000,00 euro per impresa unica, per la generalità dei settori;
- 120.000,00 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura;
- 100.000,00 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli.

ESTENSIONE AL BILANCIO 2021 DELLA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

L'art. 3 co. 5-*quinquiesdecies* del DL 228/2021 convertito prevede la possibilità, per i soggetti che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile, di sospendere gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali anche nei bilanci 2021 senza alcuna limitazione. A fronte della sospensione, sono previsti l'obbligo di destinare a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata e specifici obblighi di informativa in Nota integrativa.

Sotto il profilo fiscale, la deducibilità della quota di ammortamento è ammessa (si tratta di una facoltà), sia ai fini IRES che ai fini IRAP, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

La proroga è disposta in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia e segue a quella prevista dalla L. 234/2021 (legge di bilancio 2022), la quale era limitata ai soli soggetti che, nell'esercizio 2020, non hanno effettuato il 100% dell'ammortamento e, quindi, sembrava preclusa ai soggetti che hanno sospeso soltanto una parte della quota di ammortamento. Il DL 228/2021 convertito non pone, invece, alcuna limitazione in ordine all'ambito di applicazione della proroga. La sospensione dell'ammortamento sembrerebbe, quindi, possibile, nel 2021, per tutti i soggetti che se ne sono avvalsi nel 2020, a prescindere dal fatto che la sospensione sia stata totale o parziale e a prescindere dal fatto che la stessa abbia interessato tutte le immobilizzazioni oppure soltanto alcune.

STERILIZZAZIONE DELLE PERDITE 2021

Per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31.12.2021, "*non si applicano gli articoli 2446, secondo e terzo comma, 2447, 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma, e 2482-ter del codice civile e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecimes del codice civile*".

In particolare, l'art. 3 co. 1-*ter* del DL 228/2021 convertito ha sostituito, nel co. 1 dell'art. 6 del DL 23/2020 convertito, il riferimento al 31.12.2020 con quello al 31.12.2021.

Ciò comporta tutte le conseguenze indicate dall'art. 6 del DL 23/2020 convertito. Più precisamente, anche per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31.12.2021 – dopo che ciò è stato consentito per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31.12.2020 – non si applicano le disposizioni del codice civile che prevedono:

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

- in caso di perdite superiori al terzo del capitale senza incidere sul minimo legale, l'obbligo per gli amministratori di convocare l'assemblea per gli opportuni provvedimenti e di ridurre il capitale se entro l'esercizio successivo la perdita non risulti diminuita;
- in caso di perdite superiori al terzo che riducono il capitale al di sotto del minimo legale, l'obbligo per gli amministratori di convocare l'assemblea per la riduzione del capitale e il contestuale aumento al di sopra del minimo, o in alternativa per deliberare la trasformazione della società;
- l'operatività della causa di scioglimento della società per la riduzione del capitale al di sotto del minimo legale in caso di mancata adozione degli opportuni provvedimenti.

In estrema sintesi, quindi, gli adempimenti contemplati dalle richiamate disposizioni codicistiche possono essere posticipati all'assemblea che approva il bilancio 2026.

RIMODULAZIONE DEI LIMITI ALL'UTILIZZO DEL CONTANTE

Per effetto dell'art. 3 co. 6-*septies* del DL 228/2021, inserito in sede di conversione, dall'1.1.2022 il limite per i pagamenti in contante e, più in generale, per i trasferimenti a qualsiasi titolo tra soggetti diversi di denaro contante, ex art. 49 co. 1 del DLgs. 231/2007, non è più di 999,99 euro (soglia di 1.000,00 euro), ma resta quello di 1.999,99 euro (soglia di 2.000,00 euro), fino all'1.1.2023, quando la riduzione in questione dovrebbe diventare operativa.

PROROGA DEI TERMINI DI TENUTA A DISTANZA DELLE ASSEMBLEE

Per effetto dell'art. 3 co. 1 del DL 228/2021 convertito, a prescindere da quanto indicato nei relativi statuti, le assemblee di società, associazioni e fondazioni possono svolgersi "a distanza", anche a prescindere dalle eventuali disposizioni statutarie, fino al 31.7.2022, secondo quanto previsto dall'art. 106 del DL 18/2020 convertito in relazione alla situazione emergenziale da COVID-19.

Nonostante l'assenza di specifiche indicazioni normative, è da ritenere che il ricorso a riunioni "a distanza" sia praticabile anche per consigli di amministrazione, comitati esecutivi e collegi sindacali.

DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER VISTO DI CONFORMITÀ E ASSEVERAZIONE PER INTERVENTI "EDILIZI"

Le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità e dell'attestazione di congruità, ai sensi e per gli effetti del co. 1-*ter* dell'art. 121 del DL 34/2020, rientrano anch'esse tra quelle detraibili, sulla base dell'aliquota prevista dalle specifiche detrazioni fiscali spettanti in base alla tipologia di interventi agevolati cui le spese si riferiscono.

Per tutti gli interventi "optabili", la detraibilità di dette spese è stabilita:

- dall'art. 3-*sexies* del DL 228/2021 convertito, se le spese sono sostenute dal 12.11.2021 al 31.12.2021;
- dal co. 1-*ter* dell'art. 121 del DL 34/2020, così come modificato dall'art. 1 co. 29 della L. 234/2021, per le spese sostenute dall'1.1.2022.

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI 2021 - PROROGA DEL TERMINE "LUNGO" AL 31.12.2022

Con l'art. 3-*quater* del DL 228/2021 convertito è stato prorogato dal 30.6.2022 al 31.12.2022 il termine "lungo" per l'effettuazione degli investimenti "prenotati" entro il 31.12.2021 per fruire del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui all'art. 1 co. 1054 e 1056 della L. 178/2020.

In particolare, la proroga riguarda:

- i beni materiali e immateriali “ordinari”;
- i beni materiali “4.0”.

MODIFICHE ALL’OPERATIVITÀ DEL FONDO DI GARANZIA PMI

I commi 4-*bis* e 4-*ter* dell’art. 3 del DL 228/2021 convertito sono intervenuti sulla disciplina del Fondo di Garanzia PMI, prevedendo un parziale ripristino dell’operatività della garanzia per il periodo dall’1.7.2022 al 31.12.2022, e la possibilità di differire il rimborso del capitale per finanziamenti fino a 30.000,00 euro.

L’art. 3 co. 4-*bis* del DL 228/2021 convertito ha modificato i co. 55 e 57 dell’art. 1 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022), prevedendo, dall’1.7.2022 al 31.12.2022, diverse coperture.

La L. 234/2021 aveva introdotto, per tale periodo, un regime “intermedio”, ispirato al progressivo ripristino dell’operatività ordinaria del Fondo, in cui:

- l’importo massimo garantito per singola impresa dal Fondo è pari a 5 milioni di euro;
- la garanzia è concessa previa applicazione del modello di valutazione del merito creditizio, con ammissione dei soggetti rientranti nella fascia 5 del modello di valutazione;
- i finanziamenti per esigenze diverse dal sostegno agli investimenti a soggetti rientranti nelle fasce 1 e 2 del modello sono garantiti nella misura massima del 60% dell’importo.

Il DL 228/2021 convertito prevede, invece, che, dall’1.7.2022 al 31.12.2022, la garanzia operi:

- per esigenze diverse dal sostegno agli investimenti, nella misura massima dell’80% dell’importo dell’operazione in favore dei soggetti rientranti nelle fasce 3, 4 e 5 del modello di valutazione e nella misura massima del 60% in favore dei soggetti rientranti nelle fasce 1 e 2. Per la riassicurazione, la misura massima del 60% è riferita alla misura della copertura del Fondo di garanzia rispetto all’importo dell’operazione finanziaria sottostante;
- per esigenze connesse al sostegno agli investimenti, nella misura massima dell’80% dell’operazione, indipendentemente dalla fascia del modello di valutazione.

L’art. 3 co. 4-*ter* del DL 228/2021 convertito ha introdotto la lettera m-*ter*) all’art. 13 co. 1 del DL 23/2020, disponendo che, per i finanziamenti fino a 30.000,00 euro, il termine iniziale di rimborso del capitale che cade nel 2022 possa essere differito fino a 6 mesi su richiesta del soggetto finanziato e previo accordo tra le parti, fermi restando gli obblighi di segnalazione e prudenziali.

NOTE DI VARIAZIONE IVA IN DIMINUZIONE - NUOVA DISCIPLINA - DECORRENZA

L’art. 3-*bis* del DL 228/2021 convertito stabilisce che le novità in materia di note di variazione IVA in diminuzione, per assoggettamento del debitore a una procedura concorsuale, introdotte dall’art. 18 del DL 73/2021, si applicano alle procedure “avviate dal 26 maggio 2021 compreso”. La specificazione della decorrenza si è resa necessaria sussistendo un dubbio interpretativo in merito all’efficacia temporale della nuova disciplina, la quale consente al cedente o prestatore di emettere una nota di variazione in diminuzione, ai sensi dell’art. 26 co. 2 ss. del DPR 633/72, a partire dalla data in cui al cessionario o committente è “assoggettato” a una procedura concorsuale (ad esempio, dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento).

In base alle nuove regole, difatti, non è più necessario, per il cedente, attendere il verificarsi dell’infruttuosità della procedura concorsuale.

PROROGA DELLA SOSPENSIONE DEI TERMINI PER LE AGEVOLAZIONI “PRIMA CASA”

Modificando l’art. 24 del DL 23/2020, con l’art. 3 co. 5-*septies* del DL 228/2021 convertito viene prorogata al 31.3.2022 la sospensione dei termini in materia di agevolazioni “prima casa”.

Per effetto della modifica, la sospensione opera dal 23.2.2020 al 31.3.2022 ed i termini ricominceranno (o cominceranno) a decorrere dall’1.4.2022.

Si ricorda che l’art. 24 del DL 23/2020 ha sospeso, a partire dal 23.2.2020, i termini in materia di agevolazione “prima casa” (di cui alla Nota II-*bis* all’art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86) e di credito d’imposta per il riacquisto della “prima casa” (di cui all’art. 7 della L. 448/98).

La sospensione riguarda, in particolare:

- il termine di 18 mesi per il trasferimento della residenza nel Comune in cui si trova l’immobile agevolato, nel caso in cui, al momento del rogito, l’acquirente non vi abbia la residenza né vi eserciti la propria attività;
- il termine di 1 anno per l’alienazione della “vecchia” prima casa, nel caso in cui, al momento del nuovo acquisto, il contribuente sia ancora titolare di diritti reali su una abitazione già acquistata con il beneficio;
- il termine di 1 anno per l’acquisto di un nuovo immobile da adibire ad abitazione principale, che consente di evitare la decadenza dal beneficio goduto in relazione ad un immobile alienato prima di 5 anni dal rogito;
- il termine di 1 anno che deve intercorrere tra il “vecchio” acquisto agevolato e il nuovo, per maturare il credito d’imposta per il riacquisto della prima casa (art. 7 della L. 448/98).

Inizialmente, l’art. 24 del DL 23/2020 prevedeva che la sospensione durasse dal 23.2.2020 al 31.12.2020. Poi, in sede di conversione del DL 183/2020, il termine finale della sospensione era stato prorogato al 31.12.2021.

Da ultimo, con la conversione in legge del DL 228/2021, il termine è stato spostato al 31.3.2022, con la conseguenza che i termini sopra indicati ricominceranno a decorrere l’1.4.2022.

La sospensione comporta che i termini interessati non possano scorrere nel periodo indicato e ricomincino a decorrere da dove si erano interrotti al termine della sospensione (1.4.2022). Inoltre, ove i termini sopra indicati dovessero cominciare a decorrere nel periodo di sospensione, sono rimasti “bloccati” fin dall’inizio e cominceranno a decorrere (da principio) l’1.4.2022.

Ad esempio, il contribuente che abbia acquistato un’abitazione con il beneficio “prima casa” il 10.9.2020, impegnandosi a trasferire la residenza nel Comune entro 18 mesi dal rogito, avrà a disposizione, per adempiere l’impegno assunto, 18 mesi decorrenti dall’1.4.2022.

CERTIFICAZIONI UNICHE RELATIVE AGLI ANNI 2015, 2016 E 2017 - TARDIVA O ERRATA TRASMISSIONE - ESCLUSIONE DELLE SANZIONI

Con l’art. 3 co. 5-*bis* del DL 228/2021 convertito viene prevista una sanatoria in relazione alle pregresse violazioni riguardanti la trasmissione telematica all’Agenzia delle Entrate delle Certificazioni Uniche.

Viene infatti stabilito che, nei casi di tardiva o errata trasmissione delle Certificazioni Uniche relative a somme e valori corrisposti per i periodi d’imposta dal 2015 al 2017, cioè in relazione alle Certificazioni Uniche 2016, 2017 e 2018, non si fa luogo all’applicazione della prevista sanzione se la trasmissione della corretta certificazione è effettuata entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di scadenza del termine di trasmissione. Pertanto, ad esempio, con riferimento alle Certificazioni Uniche 2018 (relative al periodo d’imposta 2017), le sanzioni non sono applicabili se le corrette certificazioni sono state trasmesse entro il 31.12.2020.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

INTRODUZIONE DEL C.D. “BONUS PSICOLOGO”

L'art. 1-*quarter* co. 3 e 4 del DL 228/2021 convertito ha previsto l'erogazione, da parte delle Regioni e delle Province autonome di Trento e di Bolzano, di un contributo, nel limite complessivo di 10 milioni di euro per l'anno 2022, finalizzato al sostegno delle spese relative a sessioni di psicoterapia, fruibili presso specialisti privati regolarmente iscritti nell'elenco degli psicoterapeuti nell'ambito dell'albo degli psicologi.

Il contributo, stabilito nell'importo massimo di 600,00 euro per persona, è parametrato alle diverse fasce dell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE), al fine di sostenere le persone con ISEE più basso. Il contributo non spetta alle persone con ISEE superiore a 50.000,00 euro.

Le modalità di presentazione della domanda per accedere al contributo, l'entità dello stesso e i requisiti, anche reddituali, per la sua assegnazione saranno stabiliti con un successivo decreto del Ministro della salute da emanare di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

TARI E TARIFFA CORRISPETTIVA - PROROGA DEL TERMINE

In materia di TARI e tariffa corrispettiva, a decorrere dal 2022 il termine per l'approvazione, da parte dei Comuni, dei piani finanziari del servizio di gestione dei rifiuti urbani, delle tariffe e dei regolamenti viene fissato al 30 aprile di ciascun anno.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

09 marzo 2022

Studio Giuliano