

Newsletter

Dipartimento Fiscale, Newsletter del 10 aprile 2020

Nuove disposizioni introdotte dal Decreto Legge 8 aprile 2020, n. 23

I. Il Decreto “Liquidità”

Con Decreto Legge 8 aprile 2020, n. 23 (c.d. Decreto “Liquidità”), sono state emanate disposizioni urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali, al fine di contenere gli effetti negativi che l'emergenza epidemiologica COVID-19 sta producendo sul tessuto socio-economico nazionale (il “Decreto”).

Le disposizioni del Decreto devono essere coordinate con il Decreto Legge 17 marzo 2020, n. 18 (c.d. Decreto “Cura Italia”), in corso di conversione, afferente a misure di potenziamento del servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese, connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 (di seguito, il “Decreto Cura Italia”), le cui disposizioni in materia tributaria sono già state esposte nella nostra precedente Newsletter del 17 marzo 2020, cui si rinvia per quanto opportuno.

Nei paragrafi seguenti si analizzeranno le principali misure di natura fiscale contenute nel Capo IV del Decreto, nonché l'articolo 36 relativo alla proroga dei termini di sospensione in materia tributaria.

II. Art. 18 - Sospensione dei versamenti tributari e contributivi

L'articolo 18 del Decreto persegue l'obiettivo di sostenere le esigenze di liquidità dei titolari di partita IVA, danneggiati dalle misure di contenimento della diffusione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, mediante la sospensione dei versamenti in scadenza nei mesi di aprile e maggio 2020 relativi: (i) alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilato; (ii) all'imposta sul valore aggiunto; (iii) ai contributi previdenziali e assistenziali, ed ai premi per l'assicurazione obbligatoria.

CHIOMENTI

Nello specifico, i beneficiari di tale sospensione sono i soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e hanno conseguito nel periodo d'imposta precedente all'entrata in vigore del Decreto ricavi o compensi:

- a) **non superiori a 50 milioni di euro**, qualora si verifichi una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il **33%** nel corso dei mesi di aprile e maggio 2020, rispetto al fatturato o ai corrispettivi conseguiti negli stessi mesi del precedente periodo d'imposta (cfr. comma 1 dell'articolo 18 del Decreto);
- b) **superiori a 50 milioni di euro**, qualora si verifichi una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il **50%** nel corso dei mesi di aprile e maggio 2020, rispetto al fatturato o ai corrispettivi conseguiti negli stessi mesi del precedente periodo d'imposta (cfr. comma 3 dell'articolo 18 del Decreto).

La medesima sospensione viene disposta altresì per tutti i soggetti che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e hanno intrapreso l'esercizio dell'impresa, arte o professione dopo il 31 marzo 2019.

I versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria sono altresì sospesi per gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo Settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime di impresa.

La sospensione dei versamenti dell'imposta sul valore aggiunto si applica per i mesi di aprile e maggio 2020, a prescindere dal volume dei ricavi e dei compensi del periodo di imposta precedente, ai soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel corso dei mesi di marzo e aprile 2020, rispetto al fatturato o ai corrispettivi conseguiti negli stessi mesi del precedente periodo di imposta.

Ai sensi del comma 7 dell'articolo 18 del Decreto, coloro che si avvarranno di tale sospensione potranno eseguire i versamenti: (i) senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020; o (ii) mediante rateazione, fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo, a decorrere dal medesimo mese di giugno 2020.

Ai sensi del comma 8 dell'articolo 18 del Decreto, restano ferme le disposizioni introdotte dall'articolo 61, commi 1 e 2, del Decreto Cura Italia in favore di operatori del settore turistico alberghiero, dello sport, dell'arte e della cultura, del trasporto e della ristorazione, dell'educazione e dell'assistenza, del gioco e delle scommesse, **anche nell'ipotesi in cui gli stessi non dovessero rientrare nei parametri dimensionali di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 18 del Decreto, ora in commento**. Analogamente, è disposto che, per le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e le società sportive, professionistiche e dilettantistiche, resta ferma la possibilità di effettuare i versamenti di cui all'articolo 61, commi 4 e 5, del Decreto Cura Italia in un'unica soluzione entro il 30 giugno o mediante rateazione in cinque rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di giugno 2020.

III. **Art. 19 - Proroga della sospensione delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni inerenti rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari**

L'articolo 19 del Decreto dispone - a favore dei soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro nel periodo di imposta precedente a quello di entrata in vigore del Decreto - la proroga dell'esenzione da ritenuta a titolo d'acconto sui redditi di lavoro autonomo, nonché sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari, percepiti nel **periodo compreso tra il 17 marzo 2020 e il 31 maggio 2020**, a condizione che nel mese precedente non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato.

I contribuenti che si avvalgono della predetta sospensione rilasciano un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che i ricavi e i compensi percepiti non sono soggetti a ritenuta alla fonte ai sensi della disposizione in commento.

I medesimi soggetti provvedono altresì a versare l'ammontare delle ritenute d'acconto non operate dai sostituti d'imposta, senza applicazione di sanzioni e interessi, alternativamente: (i) in un'unica soluzione, entro il 31 luglio 2020; ovvero, (ii) con formula rateale, in un massimo di cinque rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di luglio 2020.

Per completezza, la presente disposizione abroga il comma 7 dell'articolo 62 del Decreto Cura Italia.

IV. **Art. 20 - Metodo previsionale acconti giugno**

L'articolo 20 del Decreto modifica, per il solo periodo d'imposta 2020, la disciplina relativa alla determinazione degli acconti con il metodo c.d. "previsionale", ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

In particolare, l'articolo in commento dispone la disapplicazione di sanzioni e interessi in caso di scostamento dell'importo versato a titolo di acconto, a condizione che l'importo versato non sia inferiore all'80% della somma che sarebbe dovuta sulla base delle risultanze della dichiarazione del periodo di imposta in corso.

L'articolo 20 rende, quindi, meno rischiosa la possibilità di calcolare e versare gli acconti dovuti utilizzando il metodo "previsionale", anziché il metodo "storico", ed agevola i contribuenti che, a causa degli effetti dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, potrebbero registrare una diminuzione dell'imponibile fiscale ai fini dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP.

V. Art. 21 - Rimessione in termini per i versamenti

L'articolo 21 del Decreto consente di considerare regolarmente effettuati i versamenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni con scadenza 16 marzo 2020, se eseguiti entro il 16 aprile 2020, senza il pagamento di sanzioni e interessi.

Questa disposizione proroga quindi al 16 aprile 2020 il termine entro cui i versamenti si considerano regolari, fino ad oggi fissato al 20 marzo 2020, ai sensi dell'articolo 60 del Decreto Cura Italia.

VI. Art. 22 - Disposizioni relative ai termini di consegna e di trasmissione telematica della Certificazione Unica 2020

L'articolo 22 del Decreto differisce al 30 aprile 2020 il termine entro il quale i sostituti d'imposta devono consegnare agli interessati le certificazioni uniche relative ai redditi di lavoro dipendente e assimilati e ai redditi di lavoro autonomo (comma 1).

La presente disposizione dispone altresì che non si applicano le collegate sanzioni, nel caso in cui le certificazioni siano trasmesse in via telematica all'Agenzia delle entrate oltre il termine del 31 marzo 2020, purché l'invio avvenga entro il medesimo termine del 30 aprile 2020 (comma 2).

In conseguenza dei disagi derivanti dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, la norma in commento persegue il fine di: (i) consentire ai sostituti d'imposta di avere più tempo a disposizione per l'effettuazione degli adempimenti fiscali; e (ii) permettere ai cittadini e ai soggetti che prestano l'assistenza fiscale di essere in possesso delle informazioni necessarie per compilare la dichiarazione dei redditi.

Il differimento del predetto termine è applicabile per il solo anno 2020.

VII. Art. 23 - Proroga dei certificati di cui all'articolo 17-*bis*, comma 5, del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, emessi nel mese di febbraio 2020

L'articolo 23 del Decreto proroga espressamente la validità dei certificati in materia di appalti (c.d. DURF) emessi dall'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 17-*bis* del D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

In particolare, la norma prevede che i certificati emessi nel mese di febbraio 2020 siano validi fino al 30 giugno 2020.

VIII. **Art. 24 - Termini agevolazioni “prima casa”**

L'articolo 24 del Decreto sospende, fino al 31 dicembre 2020, i requisiti temporali di cui alla nota II-*bis* dell'articolo 1 della Tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, al fine di non far decadere dal beneficio c.d. “prima casa” i soggetti potenzialmente interessati.

In particolare, la sospensione riguarda: (i) il termine di 18 mesi dall'acquisto della “prima casa”, entro il quale il contribuente deve trasferire la residenza nel comune in cui è ubicata l'abitazione; (ii) il termine di un anno entro il quale il contribuente, che ha ceduto un immobile acquistato con i benefici “prima casa”, deve procedere all'acquisto di un altro immobile da destinare a propria abitazione principale; (iii) il termine di un anno entro il quale il contribuente che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale deve vendere l'abitazione ancora in suo possesso e precedentemente acquistata beneficiando dell'agevolazione “prima casa”; e (iv) il termine per il riacquisto della prima casa previsto ai fini della fruizione del credito d'imposta di cui dall'articolo 7 della Legge 23 dicembre 1998, n. 448.

IX. **Art. 27 - Cessione gratuita di farmaci ad uso compassionevole**

L'articolo 27 del Decreto modifica l'assetto normativo vigente fino ad oggi, ai sensi del quale ai farmaci ceduti gratuitamente nell'ambito di programmi a c.d. “uso compassionevole” non è applicabile la detrazione dell'IVA e la relativa cessione è comunque imponibile ai fini del reddito di impresa.

In particolare, al fine di agevolare il ricorso alla somministrazione di farmaci ai pazienti affetti da COVID-19 in assenza di terapie efficaci a contrastare la diffusione dell'epidemia, la cessione di farmaci, nell'ambito di programmi individuati con apposito Decreto del Ministro della Salute del 7 settembre 2017, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 2 novembre 2017, n. 256 (*i.e.*, i medicinali sottoposti a sperimentazione clinica, autorizzati per altre indicazioni terapeutiche o non ancora disponibili sul territorio nazionale), è equiparata alla loro distruzione, ai fini IVA; mentre, ai fini delle imposte dirette, tali farmaci ceduti gratuitamente non concorrono a formare i ricavi tassabili in capo al soggetto cedente.

X. **Art. 28 - Modifiche all'art. 32-*quater* del Decreto Legge 26 ottobre 2019, n. 124**

L'articolo 28 del Decreto modifica l'articolo 32-*quater* del Decreto Legge 26 ottobre 2019, n. 124, in forza del quale i dividendi corrisposti a società semplici si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale,

risolvendo così taluni dubbi interpretativi sollevati in dottrina in relazione all'operatività della disciplina in parola.

Dal punto di vista dei soggetti che distribuiscono i dividendi a favore della società semplice, il comma 1 dell'articolo in commento estende il regime di tassazione dei dividendi "per trasparenza" (*i.e.*, in capo ai soci della società semplice) anche agli utili distribuiti da società non residenti nel territorio dello Stato, ad esclusione di quelli provenienti da Paesi aventi regime fiscale privilegiato, ai sensi dell'articolo 47-*bis*, comma 1, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 ("TUIR").

Quanto invece al trattamento dei dividendi percepiti dalla società semplice in capo ai soci, l'articolo 28, sempre al comma 1, dispone trattamenti differenziati, in base alle quote di partecipazione ed alle caratteristiche soggettive dei soci. In particolare, tali dividendi:

- a) per la quota imputabile ai soggetti tenuti ad applicare l'articolo 89 del TUIR (*i.e.*, soggetti IRES), sono esclusi in misura pari al 95%;
- b) per la quota imputabile ai soggetti tenuti ad applicare l'articolo 59 del TUIR (*i.e.*, persone fisiche residenti che detengono le partecipazioni in regime d'impresa), concorrono alla formazione del reddito in misura pari al 41,86% del loro ammontare;
- c) per la quota imputabile a persone fisiche residenti che detengono le partecipazioni, qualificate o meno, al di fuori del regime d'impresa, sono soggetti a tassazione con applicazione della ritenuta di cui all'articolo 27 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 ("D.P.R. 600/1973"), alle medesime aliquota e condizioni;
- c-*bis*) per la quota imputabile ai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del TUIR (*i.e.*, enti non commerciali), concorrono alla formazione del reddito complessivo per l'intero ammontare;
- c-*ter*) per la quota imputabile a non residenti, sono soggetti ad imposizione con applicazione di una ritenuta nella misura disposta dalle previsioni dell'articolo 27 del D.P.R. 600/1973, inclusa quella pari all'1,20% a favore delle società e degli enti soggetti ad una imposta sul reddito delle società negli Stati dell'Unione Europea e dello Spazio Economico Europeo con adeguato scambio di informazioni.

Nel caso in cui gli utili derivino da azioni o strumenti finanziari simili alle azioni immessi nel sistema di deposito accentrato gestito dalla società di gestione accentrata, in luogo della ritenuta di cui all'articolo 27 del D.P.R. 600/1973, richiamata dall'articolo 28, comma 1, del Decreto, è applicata l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 27-*ter* del D.P.R. 600/1973.

Le ritenute e l'imposta sostitutiva ora dette sono operate sulla base delle informazioni fornite dalla società semplice al soggetto che distribuisce i dividendi.

In caso di utili di fonte estera, per quanto non espressamente previsto, la ritenuta dovrebbe essere operata dalla stessa società semplice quale soggetto che interviene nella riscossione.

Il nuovo regime impositivo di cui al modificato articolo 32-*quater* si applica ai dividendi percepiti a partire dal 1° gennaio 2020. Per le distribuzioni di utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, se deliberate entro il 31 dicembre 2022, è prevista l'applicazione in via transitoria del regime fiscale in vigore prima delle modifiche introdotte dalla Legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di bilancio 2018). A questo riguardo, per quanto siano stati avanzati taluni dubbi in dottrina, il trattamento degli utili dovrebbe essere nel senso che i

dividendi incassati dalle società semplici concorrono alla formazione del reddito imponibile dei soci per il 58,14% del loro ammontare se formati con utili realizzati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019; nella misura del 49,72% se formati con utili realizzati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016; e nella misura del 40% se formati con utili realizzati fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

XI. Art. 29 - Disposizioni in materia di processo tributario e notifica degli atti sanzionatori relativi al contributo unificato

L'articolo 29, comma 1, del Decreto dispone, per le parti costituite in giudizio con modalità cartacee, l'obbligo di notificare i provvedimenti giurisdizionali e di depositare gli atti giudiziari successivi tramite modalità telematiche.

Il comma 2 dell'articolo 29 del Decreto introduce il nuovo comma 1-ter all'articolo 16 del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (Testo Unico delle Spese di Giustizia, di seguito "TUSG"). Tale disposizione consente agli Uffici giudiziari di notificare gli atti sanzionatori derivanti da omesso o parziale pagamento del contributo unificato tramite posta elettronica certificata nel domicilio eletto o, in mancanza di tale indicazione, mediante il deposito presso l'ufficio di Segreteria delle Commissioni tributarie o presso la cancelleria competente. La citata notifica PEC è consentita anche qualora l'irrogazione della sanzione sia contenuta nell'invito al pagamento di cui all'articolo 248 del TUSG.

XII. Art. 30 - Credito d'imposta per l'acquisto dei dispositivi di protezione nei luoghi di lavoro

L'articolo 30 del Decreto estende le tipologie di spese agevolabili ai fini del credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro di cui all'articolo 64 del Decreto Cura Italia.

Tra le nuove tipologie di spese ammesse alla fruibilità del credito risultano incluse: (i) quelle relative all'acquisto di dispositivi di protezione individuale (*i.e.*, guanti, mascherine chirurgiche, detergenti mani, etc.); e (ii) tutte le spese sostenute per l'acquisto e l'installazione di altri dispositivi di sicurezza atti a proteggere i lavoratori dall'esposizione accidentale ad agenti biologici o a garantire la distanza di sicurezza interpersonale (*i.e.*, barriere e pannelli protettivi).

Tale credito sarà riconosciuto a favore di tutti gli esercenti attività d'impresa, arte o professione, nella misura del 50% delle spese sostenute nell'anno 2020 e documentate fino ad un massimo di 20.000 euro, per ciascun beneficiario, nel limite complessivo massimo di 50 milioni di euro.

XIII. Art. 36 - Proroga dei termini di sospensione in materia di giustizia civile, penale, contabile, tributaria e militare

L'articolo 36 del Decreto modifica l'articolo 83 del Decreto Cura Italia e dispone il rinvio a data successiva all'11 maggio 2020 delle udienze dei procedimenti civili, penali, tributari e militari pendenti presso tutti gli uffici giudiziari, nonché di tutte le funzioni e le attività della Corte dei Conti.

È altresì prevista la sospensione fino all'11 maggio 2020 di tutti i termini procedurali, ivi compresi i termini per la notifica degli atti introduttivi del giudizio (inclusi i ricorsi in primo grado dinnanzi alle Commissioni tributarie, anche in caso di reclamo e mediazione ai sensi dell'articolo 17-*bis*, comma 2, del D. Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546), dei procedimenti esecutivi e delle impugnazioni; ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio dello stesso è differito al 12 maggio 2020. Inoltre, quando il termine è computato a ritroso e ricade in tutto o in parte nel periodo di sospensione, è previsto il differimento dell'udienza o dell'attività da cui lo stesso decorre, in modo da consentirne il rispetto.

Per ulteriori informazioni, si prega di contattare il Vostro abituale riferimento in Chiomenti.