



BREVE GUIDA OPERATIVA ALLE MISURE FISCALI INTRODOTTE DAL D.L. 8 APRILE 2020, N. 23 (c.d. Decreto “Liquidità”)

L’8 aprile 2020, il Governo, al fine di limitare gli effetti negativi della diffusione dell’epidemia COVID-19, ha approvato il Decreto c.d. “Liquidità” (D.L. 8 aprile 2020, n. 23 - G.U. n. 94 dell’8 aprile 2020). Il Decreto contiene misure 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.

Di seguito viene fornita una guida operativa alle più rilevanti misure introdotte in **ambito fiscale** che si pongono in continuità con quanto già previsto dal D.L. n. 18/2020 (c.d. Decreto “Cura Italia”), ancora in attesa di conversione in Legge.

Sospensione dei versamenti tributari e contributivi

Il Decreto Liquidità ha disposto un’ulteriore proroga per i mesi di **aprile** e **maggio 2020** della sospensione dei versamenti tributari e contributivi, in linea con quanto già previsto dal Decreto “Cura Italia”.

Il provvedimento conferma per i soggetti che esercitano attività d’impresa, arte o professioni con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato la **sospensione per i mesi di aprile e maggio 2020 dei versamenti in autoliquidazione**:

- delle **ritenute alla fonte** di cui agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/73, e alle **trattenute** relative all’addizionale regionale e comunale;
- dell’**imposta sul valore aggiunto**;
- dei **contributi previdenziali e assistenziali**, e dei **premi** per l’assicurazione obbligatoria.

La proroga risulta ancorata a diversi criteri relativi all’ammontare dei ricavi/compensi percepiti nel periodo d’imposta 2019; alla riduzione del fatturato o dei corrispettivi; alla localizzazione in determinati territori maggiormente colpiti dall’epidemia e in base all’attività svolta.

Soggetti con ricavi e compensi fino a euro 50 milioni

Per i soggetti sopra indicati che hanno conseguito ricavi/compensi **non superiori a euro 50 milioni** nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto (2019), la sospensione opera purché gli stessi abbiano subito una riduzione del fatturato o dei corrispettivi di **almeno il 33%** nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto a quelli conseguiti nei corrispondenti mesi del 2019.



La sospensione opera anche per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione dopo il **31 marzo 2020**.

I contribuenti interessati dalla sospensione dovranno provvedere al successivo versamento in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di giugno 2020 (senza sanzioni e interessi). Non si procede al rimborso di quanto già versato.

Soggetti con ricavi e compensi superiori a euro 50 milioni

Per i soggetti che hanno conseguito ricavi/compensi **superiori a euro 50 milioni** nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto (2019), la sospensione opera purché gli stessi abbiano subito una riduzione del fatturato o dei corrispettivi di **almeno il 50%** nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto a quelli conseguiti nei corrispondenti mesi del 2019.

La sospensione opera anche per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione dopo il 31 marzo 2020.

I contribuenti interessati dalla sospensione dovranno provvedere al successivo versamento in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di giugno 2020 (senza sanzioni e interessi). Non si procede al rimborso di quanto già versato.

Soggetti che operano nelle province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza

Per le imprese e gli esercenti arti e professioni che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle province di **Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza** la sospensione dei soli versamenti IVA (aprile e maggio 2020) si applica a prescindere dal volume di ricavi/compensi percepiti, purché tali soggetti abbiano subito una riduzione del fatturato o dei corrispettivi di **almeno il 33%** nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto a quelli conseguiti nei corrispondenti mesi del 2019.

I contribuenti interessati dalla sospensione dovranno provvedere al successivo versamento in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di giugno 2020 (senza sanzioni e interessi). Non si procede al rimborso di quanto già versato.

Contribuenti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro

Con riguardo ai titolari di partite Iva con più ridotte dimensioni⁽¹⁾, non verranno applicate le ritenute d'acconto di cui agli artt. 25 e 25 *bis* del D.P.R. n. 600/73 i ricavi e compensi percepiti tra il 17 marzo e il 31 marzo 2020, a condizione che nel mese precedente non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato.

Tali contribuenti dovranno rilasciare un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che i ricavi e compensi non sono soggetti a ritenuta ai sensi di tale disposizione. Provvederanno al successivo

¹ Imprese ed esercenti arti o professioni con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e che nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto non abbiano percepito ricavi o compensi superiori a euro 400 mila.



versamento in un'unica soluzione entro il 31 luglio 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di luglio 2020 (senza sanzioni e interessi).

Metodo previsionale per il calcolo degli acconti di giugno

Per il periodo d'imposta 2020, non trovano applicazione le sanzioni e gli interessi in caso di omesso o insufficiente versamento degli acconti IRPEF, IRES e IRAP, a seguito dell'applicazione del metodo previsionale, a condizione però che in caso di insufficiente versamento, l'importo versato non sia inferiore all'80% della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in corso.

Rimessione in termini per i versamenti nei confronti della P.A.

Il Decreto "Cura Italia" ha previsto che tutti versamenti verso le Pubbliche Amministrazioni (inclusi i contributi previdenziali e assistenziali) venissero **prorogati dal 16 marzo al 20 marzo 2020**.

Con il Decreto Liquidità gli stessi si considerano tempestivi se effettuati entro il **16 aprile 2020**.

Proroga validità dei certificati di regolarità fiscale (c.d. "DURF")

Il Decreto proroga la validità dei certificati di regolarità fiscale in materia di appalti emessi dall'Agenzia delle Entrate entro il **29 febbraio 2020** fino al **30 giugno 2020**.

Sospensione termini agevolazioni «prima casa»

Il Decreto sospende dal **23 febbraio** al **31 dicembre 2020** i termini per usufruire delle agevolazioni "prima casa" ai fini dell'imposta di registro. Nel dettaglio, la sospensione ha ad oggetto il termine di **18 mesi** entro il quale il contribuente dovrà trasferire la residenza nel comune in cui è ubicato l'immobile acquistato; il termine di un anno entro il quale il contribuente che ha ceduto l'immobile acquistato con l'agevolazione "prima casa" dovrà procedere al riacquisto del nuovo immobile; il termine per il riacquisto della prima casa previsto ai fini della fruizione del credito d'imposta di cui dall'art. 7 della L. n. 448/1998.

Versamento imposta di bollo su fatture elettroniche

Il Decreto ha disposto che il pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche potrà essere eseguito, senza applicazione di sanzioni e interessi se nel 1° trimestre, l'imposta è inferiore a euro 250, entro la scadenza del secondo trimestre, mentre se l'imposta del 1° e 2° trimestre è inferiore a euro 250, il versamento verrà effettuato entro la scadenza del terzo trimestre.



Cessione gratuita di farmaci ad uso compassionevole

La presunzione di cessione prevista ai fini Iva dall'art. 1 del D.P.R. n. 441/1997 non opera per le cessioni gratuite di farmaci nell'ambito di programmi a uso compassionevole individuati dal decreto del Ministro della Salute 7 settembre 2017 e autorizzate dal competente comitato etico⁽²⁾. La norma prevede, inoltre, che tali prodotti vengano considerati destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa e, pertanto, non concorrano a formare ricavi tassabili ai fini delle imposte dirette.

Utili erogati a società semplici

Il Decreto ha apportato rilevanti modifiche al regime fiscale degli utili distribuiti a società semplici di cui all'art. 32 *quater* del D.L. n. 124/2019.

La norma sopra menzionata stabilisce che gli utili corrisposti a società semplici verranno tassati per trasparenza in capo ai soci con applicazione del corrispondente regime fiscale.

Tale regola risultava applicabile solo agli utili distribuiti da società residenti, con riguardo al caso di percezione di utili di fonte estera, in mancanza di norme specifiche, si applicava la tassazione Irpef dell'intero dividendo percepito dal socio residente.

Per tale motivo, il Decreto Liquidità ha esteso il campo applicativo della norma anche agli utili esteri, ad esclusione di quelli provenienti da paesi aventi regime fiscale privilegiato, ai sensi dell'articolo 47 *bis*, co. 1 del Tuir.

In merito all'applicazione del regime di trasparenza fiscale vengono previste regole diverse che verranno illustrate di seguito:

- per i soggetti IRES risultano applicabili le regole di cui all'art. 89 del Tuir (i dividendi saranno esclusi da tassazione in misura pari al 95%);
- per le persone fisiche che detengono la partecipazione in regime d'impresa risulterà applicabile l'art. 59 del Tuir (i dividendi concorrono alla formazione del reddito in misura pari al 41,86 del loro ammontare);
- per le persone fisiche che detengono la partecipazione (qualificata o no) al di fuori del regime d'impresa risulterà applicabile l'art. 27 del D.P.R. n. 600/10973 (ritenuta a titolo d'imposta pari al 26%);
- per gli enti non commerciali, i dividendi concorrono alla formazione del reddito imponibile per l'intero ammontare;
- per i soggetti non residenti risulterà applicabile la ritenuta di cui all'art. 27 del D.P.R. n. 600/1973.

Il nuovo regime impositivo 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 di bilancio 2018.

Riassumendo, il Decreto Liquidità ha modificato il regime fiscale degli utili distribuiti a società semplici estendendo il campo di applicazione della disciplina agli utili di fonte estera; disciplinando la

² La presunzione non opera solo se le cessioni vengono effettuate nei confronti dei soggetti indicati all'art. 3 del Decreto del Ministro della Salute del 7 settembre 2017.



tassazione dei dividendi imputabili ai soci enti non commerciali e, infine, prevedendo un regime transitorio per gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

Disposizioni in materia di processo tributario

In materia processuale viene previsto, per le parti costituite in giudizio con modalità analogiche, l'obbligo di notificare e depositare tutti gli atti successivi e i provvedimenti giurisdizionali tramite modalità telematiche. Con riguardo, invece ai casi di omesso o insufficiente pagamento del contributo unificato, i competenti Uffici dovranno notificare i relativi atti sanzionatori attraverso posta elettronica certificata nel domicilio eletto, o in mancanza con deposito presso l'ufficio di segreteria.

Il Decreto modifica anche l'articolo 83 del Decreto "Cura Italia" e dispone il rinvio a data successiva all'11 maggio 2020 di tutte le udienze dei procedimenti civili, penali, tributari e militari pendenti presso gli uffici giudiziari.

Credito d'imposta per le spese di sanificazione degli ambienti di lavoro

Il Decreto Liquidità estende l'ambito applicativo del **credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro** introdotto dal Decreto "Cura Italia".

In particolare, vengono incluse nell'agevolazione le spese sostenute per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e 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.

Il credito spetta, per il periodo d'imposta 2020, **nella misura del 50% delle spese sostenute e fino ad un importo massimo di euro 20.000** per ciascun beneficiario.