

Dott. Paolo VERNERO
Commercialista
Revisore Legale
Consulente del Giudice
Docente a contratto presso
Università di Torino

Dott. Livio MANAVELLA
Commercialista
Revisore Legale
Consulente del Giudice

Dott.ssa Laura CAREGGIO
Commercialista
Revisore Legale

Dott.ssa Benedetta PARENA
Commercialista
Revisore Legale

Avv. Maria Francesca ARTUSI
Avvocato penalista

Dott.ssa Silvia BARBERA
Commercialista
Revisore Legale

DIRECTOR

Rag. Emilia BERTINETTI
Consulente Tributario

OF COUNSEL

Dott. Federico CATTAROSI
Commercialista
Revisore Legale

Dott.ssa Marta REVELLO
Commercialista
Revisore Legale

Avv. Raffaele BATTAGLINI
Avvocato diritto societario

Avv. Emanuela DE SABATO
Avvocato diritto societario

Dott. Renato GIORCELLI



Torino lì, 16/11/2020

Egregi Clienti
Loro Sedi

CIRCOLARE N. 8/2020

Gentili clienti,

in allegato trasmettiamo la circolare n. 8/2020 dedicata alle principali misure economiche, per l'emergenza epidemiologica da COVID-19, contenute nel decreto legge n. 104 del 14 agosto 2020 (Decreto Agosto), nel decreto legge n. 137 del 28 ottobre 2020 (Decreto Ristori) e nel decreto legge n. 149 del 9 novembre 2020 (Decreto Ristori bis), oltre ad un approfondimento relativo alla tassazione dei dividendi percepiti dalle società semplici.

Cogliamo l'occasione per richiamare il difficile momento che unitamente ai nostri Clienti stiamo vivendo. Insieme abbiamo dovuto -e dobbiamo- far fronte comune in questo interminabile periodo: il più difficile vissuto in Italia, dal dopoguerra ad oggi!

Abbiamo interpretato, decifrato, comunicato e applicato normative torrenziali, sovente contraddittorie e sempre urgenti.

Ancora una volta si è cercato di garantire il supporto, sia alla clientela sia alla macchina statale e alla nostra economia, districandoci tra un'impetuosa legislazione ed una burocrazia talvolta opprimente: l'auspicio è che tutto ciò sia messo a fattor comune a favore di una prospettiva di ripresa del nostro Paese.

Rubrica della circolare n. 8/2020:

❖ **1. Temi di approfondimento**

1.1 NORMATIVA DECRETO “AGOSTO” (DL n. 104 del 14/8/2020)

*1.2 NORMATIVA DECRETO “RISTORI” (DL N. 137 del 28/10/2020) E
DECRETO “RISTORI BIS” (DL N. 149 del 9/11/2020)*

❖ **2. Tabella con il calendario delle scadenze dopo il Decreto Agosto e il Decreto Ristori Bis**

❖ **3. Tassazione dei dividendi percepiti dalle società semplici: modifiche normative intervenute nel corso del 2020**

Restiamo a Vs. disposizione per ogni chiarimento e con l'occasione
porgiamo distinti saluti.

Vernero & Partners Tax – Legal STP Srl

Data Logos & Partners Srl

1. TEMI DI APPROFONDIMENTO

1.1 *NORMATIVA DECRETO AGOSTO*

Con il DL 14.8.2020 n. 104 (c.d. “decreto Agosto”), entrato in vigore il 15.8.2020, sono state emanate ulteriori misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell’emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19).

Il DL 14.8.2020 n. 104 è stato convertito nella L. 13.10.2020 n. 126, entrata in vigore il 14.10.2020, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Riportiamo brevemente i punti ritenuti più rilevanti.

Sospensione degli ammortamenti nei bilanci 2020

In sede di conversione del DL 104/2020 sono stati aggiunti nuovi commi all’art. 60 nei quali si prevede, per i soggetti che “*non adottano i principi contabili internazionali*”, la possibilità di non imputare al Conto economico del bilancio 2020 la quota annua di ammortamento (fino al 100% della stessa) relativa alle immobilizzazioni materiali e immateriali, “*mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall’ultimo bilancio annuale regolarmente approvato*”.

Tale misura, in considerazione dell’evoluzione della situazione economica conseguente all’emergenza sanitaria in corso, potrebbe essere estesa agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze.

- ***Ambito soggettivo***: la facoltà di deroga, per espressa previsione normativa, è attivabile dai soggetti che per la redazione del bilancio applicano le norme del codice civile e i principi contabili nazionali emessi dall’OIC mentre restano esclusi i cosiddetti soggetti IAS/IFRS (che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali).

È da ritenere, pertanto, che nell’ambito applicativo della norma rientrino anche le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le cosiddette micro-imprese.

- ***Ambito oggettivo***: viene prevista una facoltà di deroga all’art. 2426 co. 1 n. 2) c.c., secondo cui: “*il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri*

di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella Nota integrativa”.

Il meccanismo applicativo della norma prevede il differimento all'esercizio successivo (quello che si chiuderà al 31.12.2021 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare) della quota di ammortamento non effettuata nel 2020 e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, allungando di fatto di un anno il piano di ammortamento originario dei cespiti in questione.

Le società che applicano i principi contabili nazionali che decideranno di attivare la sospensione (parziale o totale) degli ammortamenti dovranno destinare il corrispondente ammontare ad una riserva indisponibile di utili. Nelle circostanze in cui l'utile dell'esercizio dovesse risultare inferiore alla quota di ammortamento differita, sarà necessario integrare la suddetta riserva tramite l'utilizzo di riserve di utili portati a nuovo ovvero di altre riserve patrimoniali disponibili. Eventuali ulteriori carenze dovranno essere colmate attraverso una specifica destinazione degli utili degli esercizi successivi.

Dell'attivazione della deroga e delle relative motivazioni dovrà, inoltre, essere fornita apposita informativa nella Nota integrativa del bilancio 2020, insieme alla quantificazione degli ammortamenti non contabilizzati (e dei conseguenti impatti sulla situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio), nonché all'iscrizione e al relativo importo della corrispondente riserva indisponibile.

In tale ambito qualche dubbio interpretativo potrebbe sorgere con riferimento a quelle micro-imprese che, fornendo in calce allo Stato patrimoniale le informazioni previste dall'art. 2435-ter co. 2 c.c., sono esonerate dalla redazione della Nota integrativa. Si può, tuttavia, ritenere che con riferimento a tale categoria di imprese possano trovare applicazione le indicazioni contenute in relazione al bilancio abbreviato dal documento CNDCEC novembre 2012, secondo cui occorre presentare in bilancio le informazioni che, seppure non obbligatorie, siano da considerare necessarie ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società. Nel caso delle micro-imprese, quindi, l'informativa andrebbe fornita in calce allo Stato patrimoniale.

In merito ai **profili fiscali**, per espressa previsione normativa, i soggetti che si avvalgono della facoltà in esame possono comunque dedurre la quota di ammortamento non imputata a Conto economico; ciò, precisa la norma, alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102, 102-bis e 103 del TUIR.

Analoga previsione opera ai fini IRAP.

Ne deriva un disallineamento tra valore civilistico e fiscale, per cui, in sede di dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2020, occorre

effettuare una variazione in diminuzione che, avendo natura temporanea, comporterebbe lo stanziamento di imposte differite passive nel bilancio 2020. Queste ultime andranno poi utilizzate nell'ultimo esercizio di ammortamento civilistico, posto che per il medesimo periodo d'imposta non si avrà alcuna quota di ammortamento fiscalmente deducibile.

Rivalutazione dei beni d'impresa

In sede di conversione del DL 104/2020 è stata "anticipata" la possibilità di effettuare la "nuova" rivalutazione dei beni d'impresa (con imposta sostitutiva al 3%, o solo civilistica) per i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare.

Per tali soggetti, la "nuova" rivalutazione può essere eseguita nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2019 (è tale, ad esempio, il bilancio dell'esercizio che va dall'1.7.2019 al 30.6.2020), a condizione che tale bilancio sia approvato successivamente al 14.10.2020 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 104/2020).

L'originaria versione della disposizione prevedeva invece che la rivalutazione potesse essere effettuata nel solo bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2019 (ovvero, per i soggetti "non solari", nel bilancio dell'esercizio 2020/2021).

Per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare resta fermo che il bilancio in cui operare la rivalutazione è quello al 31.12.2020.

1.2 NORMATIVA DECRETO "RISTORI" E DECRETO "RISTORI BIS"

Con il DL 28.10.2020 n. 137 (c.d. decreto "Ristori"), pubblicato sulla *G.U.* 28.10.2020 n. 269 e a seguire con il DL 9.11.2020 n. 149 (c.d. decreto "Ristori-bis"), pubblicato sulla *G.U.* 9.11.2020 n. 279, sono state emanate ulteriori misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19).

Il DL 137/2020 è entrato in vigore il 29.10.2020, giorno successivo alla sua pubblicazione e Il DL 149/2020 è entrato in vigore il 9.11.2020, giorno stesso della sua pubblicazione. Tuttavia, per entrambi, per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Il DL 137/2020 e il DL 149/2020 sono in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni.

Riportiamo brevemente i punti ritenuti più rilevanti.

Contributo a fondo perduto per le attività dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive

Con l'art. 1 del DL 137/2020 viene previsto un nuovo contributo a fondo perduto al fine di sostenere gli operatori IVA dei settori economici interessati dalle misure restrittive del DPCM 24.10.2020.

- **Soggetti beneficiari:** possono beneficiare del nuovo contributo i soggetti
 - con partita IVA attiva al 25.10.2020;
 - individuati attraverso i codici ATECO indicati nell'Allegato 1 al decreto Ristori, come sostituito dall'ALLEGATO 1 al decreto Ristori Bis (di seguito riportato) tra cui bar, pasticcerie, gelaterie, ristoranti, piscine, palestre, teatri, cinema, alberghi;
 - a prescindere dall'ammontare di ricavi/compensi 2019 (anche superiori a 5 milioni di euro).
- **Requisito:** il contributo spetta a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019. Il contributo spetta anche in assenza di tale requisito ai suddetti soggetti che hanno attivato la partita iva dall'1.1.2019.
- **Modalità di erogazione:**
 - per i soggetti che hanno già beneficiato del contributo di cui all'art. 25 del DL 34/2020, è corrisposto dall'Agenzia delle Entrate mediante accreditamento diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo;
 - per i soggetti che non hanno presentato istanza per il precedente contributo, è riconosciuto previa presentazione di apposita istanza (con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno definiti i termini di presentazione).

Il contributo è riconosciuto nei limiti e alle condizioni del "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", di cui alla comunicazione della Commissione europea del 19.3.2020 e successive modifiche.

L'ammontare del contributo è determinato:

- per i soggetti che hanno già beneficiato del precedente contributo, come quota percentuale (dal 100% al 400%) del contributo già erogato ai sensi dell'art. 25 del DL 34/2020;

- per i soggetti che non hanno presentato istanza per il riconoscimento del precedente contributo, come quota percentuale (dal 100% al 400%) del valore calcolato sulla base dei dati presenti nell'istanza che sarà trasmessa e dei criteri stabiliti dall'art. 25 co. 4, 5 e 6 del DL 34/2020; qualora l'ammontare dei ricavi o compensi di tali soggetti sia superiore a 5 milioni di euro, il valore è calcolato applicando la percentuale del 10%.
- le predette quote percentuali (pari, nello specifico, al 100%, 150%, 200% o 400%) sono differenziate per settore economico e sono indicate nell'Allegato 1 al decreto Ristori, come sostituito dall'ALLEGATO 1 al decreto Ristori bis (di seguito riportato).

L'ammontare del contributo a fondo perduto non può essere comunque superiore a 150.000,00 euro.

In merito ai **profili fiscali**, il contributo non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione netta ai fini IRAP (per effetto del rimando all'art. 25 co. 7 del DL 34/2020).

Il decreto "Ristori BIS" (DL n. 149 del 9/11/2020) a seguito delle ulteriori restrizioni previste dal DPCM del 3/11/2020 ha apportato modifiche al contributo sopra descritto, in particolare:

1. Rideterminazione del Contributo a fondo perduto del Decreto Ristori e nuovo contributo a favore degli operatori dei centri commerciali

È stato sostituito l'allegato 1 del Decreto Ristori.

Per gli operatori dei settori economici individuati dai codici Ateco 561030-gelaterie e pasticcerie, 561041-gelaterie e pasticcerie ambulanti, 563000-bar e altri esercizi simili senza cucina e 551000-Alberghi, con domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto (aree arancioni e rosse), è riconosciuta una maggiorazione del contributo a fondo perduto di cui al Decreto Ristori di un ulteriore 50%.

È stata abrogata la possibilità, prevista dal D.L. Ristori, di inserire ulteriori codici Ateco aventi diritto al contributo rispetto a quelli previsti nell'allegato 1.

Il contributo a fondo perduto sarà riconosciuto nell'anno 2021 agli operatori con sede operativa nei centri commerciali e agli operatori delle produzioni industriali del comparto alimentare e delle bevande, interessati dalle nuove misure restrittive del D.P.C.M. 3 novembre 2020, sarà erogato dall'Agenzia delle entrate previa presentazione di istanza. Per questi ultimi soggetti, che svolgono come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco che

rientrano nell'ALLEGATO 1 al Decreto Ristori-bis (di seguito riportato), il contributo è determinato entro il 30% del contributo a fondo perduto del Decreto Ristori. Per i soggetti che svolgono come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco che non rientrano nell'allegato 1 al Decreto Ristori-bis, spetta alle condizioni stabilite all'articolo 1, commi 3 e 4, Decreto Ristori, ed è determinato entro il 30% del valore calcolato sulla base dei dati presenti nell'istanza trasmessa e dei criteri stabiliti dall'articolo 25, commi 4, 5 e 6, D.L. 34/2020. Le disposizioni si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea del 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 modificazioni.

1. Contributo a fondo perduto da destinare agli operatori Iva

Per sostenere gli operatori dei settori economici interessati dalle misure restrittive introdotte con il D.P.C.M. 3 novembre 2020, è riconosciuto un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti che, alla data del 25 ottobre 2020, avevano la partita Iva attiva, dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco riportati nell'ALLEGATO 2 al Decreto Ristori-bis (di seguito riportato) e hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio SPECIALE Decreto Ristori-bis 3 nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (aree rosse).

Il contributo non spetta ai soggetti che hanno attivato la partita Iva a partire dal 25 ottobre 2020. Si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 3-11, Decreto Ristori. Il valore del contributo è calcolato in relazione alle percentuali riportate nell'allegato 2 al Decreto Ristori-bis.

Le disposizioni si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea del 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 modificazioni.

Modifiche al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo

Con l'art. 8 del DL 137/2020 viene prevista l'estensione del credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo e di affitto d'azienda, di cui all'art. 28 del DL 34/2020:

- per le sole imprese operanti nei settori riportati nell'allegato 1 al decreto Ristori, come sostituito dall'ALLEGATO 1 al decreto Ristori bis (di seguito riportato) cioè le attività, individuate mediante i codici ATECO, che hanno subito limitazioni ad opera del DPCM 24.10.2020;

- indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente (quindi, anche se hanno registrato ricavi superiori a 5 milioni di euro);
- con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.

Restano operanti, per quanto compatibili, le norme dell'art. 28 del DL 34/2020, sicché, ad esempio, per l'accesso al credito d'imposta da parte dei soggetti sopra individuati, è comunque richiesta la condizione del calo del fatturato (eccetto che per i soggetti che abbiano iniziato l'attività dall'1.1.2019 e per i soggetti aventi domicilio fiscale o sede legale in un Comune con stato calamitoso già in essere al 31.1.2020).

Inoltre, è ammessa la cessione del credito, alle condizioni previste dall'art. 28 del DL 34/2020.

Le novità in materia di credito d'imposta per le locazioni previste dal DL 137/2020 sono soggette ai limiti comunitari del "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", di cui alla comunicazione della Commissione europea del 19.3.2020 e successive modifiche.

Invece, in relazione alle modifiche al credito d'imposta per le locazioni apportate dall'art. 77 del DL 104/2020 (c.d. DL "Agosto"), tra cui l'estensione del credito d'imposta al mese di giugno o luglio, ovvero l'estensione del credito d'imposta fino al 31.12.2020 per le strutture turistico-ricettive, è stato previsto che la relativa efficacia è subordinata alla preventiva autorizzazione della Commissione europea.

Il decreto "Ristori BIS" (DL n. 149 del 9/11/2020) a seguito delle ulteriori restrizioni previste dal DPCM del 3/11/2020 ha apportato modifiche al credito sopra descritto, in particolare:

1. Nuovi beneficiari credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo

Viene prorogato, per le imprese operanti nei settori di cui all'ALLEGATO 2 al Decreto Ristori-bis (di seguito riportato), nonché per quelle che svolgono le attività di cui ai codici Ateco 79.1, 79.11 e 79.12 (agenzie di viaggio e tour operator), che hanno la sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del presente decreto, il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso

non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 8, D.L. 137/2020, per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.

Abolizione seconda rata imu del 2020 per gli immobili in cui si esercitano attività sospese

Per effetto dell'art. 9 del DL 137/2020, non è dovuta la seconda rata dell'IMU per il 2020, in scadenza il 16.12.2020, per gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività che sono state sospese o limitate a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

L'abolizione riguarda i soli proprietari di immobili che siano al contempo anche gestori delle attività esercitate nei medesimi immobili.

Nello specifico, l'esenzione riguarda gli immobili nei quali si esercitano le attività elencate nell'allegato 1 al decreto Ristori, come sostituito dall'ALLEGATO 1 al decreto Ristori bis (di seguito riportato), che si vanno ad aggiungere a quelle previste dall'art. 78 del DL 104/2020 convertito.

La disciplina in esame si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", di cui alla comunicazione della Commissione europea del 19.3.2020 e successive modifiche.

Il decreto "Ristori BIS" (DL n. 149 del 9/11/2020) a seguito delle ulteriori restrizioni previste dal DPCM del 3/11/2020 ha apportato modifiche all'agevolazione sopra descritta, in particolare:

1. Nuovi beneficiari abolizione seconda rata imu del 2020 per gli immobili in cui si esercitano attività sospese

Ferme restando le disposizioni dell'articolo 78, D.L. 104/2020 e dell'articolo 9, D.L. 137/2020, per il 2020, non è dovuta la seconda rata Imu, da versarsi in via ordinaria entro il 16 dicembre 2020, concernente gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici Ateco di cui all'ALLEGATO 2 al Decreto Ristori-bis (di seguito riportato), a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate, ubicati nei Comuni delle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del presente decreto.

Proroga del termine di versamento della seconda rata per i soggetti isa

Per effetto degli artt. 98 del DL 104/2020 (c.d. “Agosto”) e 6 del DL 149/2020 (c.d. “Ristori-bis”), in presenza di certe condizioni, è prorogato al 30.4.2021 il termine di versamento della seconda o unica rata dell’acconto delle imposte sui redditi, dell’IRAP, delle relative addizionali e imposte sostitutive, dell’IVIE e dell’IVAFE, dovuto per il periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 (si tratta del 2020, per i soggetti “solari”).

Si ricorda che, in via ordinaria, la seconda o unica rata dei suddetti acconti deve essere corrisposta:

- entro il 30.11.2020;
- ovvero entro l’ultimo giorno dell’undicesimo mese dell’esercizio per i soggetti con periodo d’imposta non coincidente con l’anno solare.

Di fatto, per i soggetti IRPEF e i soggetti IRES “solari”, il termine di versamento è stato prorogato di 5 mesi, dal 30.11.2020 al 30.4.2021.

Per i soggetti “non solari”, invece, la proroga è effettiva soltanto per i periodi d’imposta “a cavallo” che si aprono in una data compresa tra il 2.1.2020 e il 31.5.2020.

Infatti, per una società con esercizio 1.6.2020 - 31.5.2021, il secondo acconto, dovendo essere corrisposto entro l’ultimo giorno dell’undicesimo mese dell’esercizio, scadrebbe già “ordinariamente” il 30.4.2021, mentre, per una società con esercizio 1.7.2020 - 30.6.2021, la scadenza del termine “ordinario” sarebbe addirittura successiva, collocandosi al 31.5.2021.

- **Soggetti beneficiari**, destinatari del differimento sono i soggetti che rispettano entrambe le seguenti condizioni:
 - esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA);
 - dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell’Economia e delle Finanze (pari a 5.164.569,00 euro).

- **Condizioni per fruire della proroga**

In generale, la proroga in esame si applica soltanto a condizione che, nel primo semestre dell’anno 2020, l’ammontare del fatturato o dei corrispettivi sia diminuito di almeno il 33% rispetto allo stesso periodo dell’anno precedente.

Tuttavia, in base a quanto stabilito dall’art. 6 del DL 149/2020 (c.d. “Ristori-bis”), per determinati contribuenti esercenti le attività oggetto delle recenti

restrizioni a causa dell'emergenza COVID-19, di seguito elencati, il differimento opera anche in assenza di tale riduzione.

Di seguito vengono elencati i contribuenti esercenti attività che sono state oggetto delle recenti restrizioni a causa dell'emergenza COVID-19 per i quali il differimento opera anche in assenza di tale riduzione (***proroga del termine di versamento della seconda rata anche in assenza di calo del fatturato***):

a) Ristoratori ubicati nelle c.d. Regioni “arancione”

Beneficiano della proroga al 30.4.2021, indipendentemente dall'andamento del fatturato e dei corrispettivi, gli esercenti l'attività di gestione di ristoranti nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'art. 2 del DPCM 3.11.2020 e dell'art. 30 del DL 149/2020 (in relazione al monitoraggio dell'evoluzione dell'emergenza epidemiologica).

Si tratta, in pratica, delle c.d. Regioni “arancione”, costituite, allo stato attuale, dalle Regioni Puglia, Sicilia, Abruzzo, Basilicata, Liguria, Toscana e Umbria (ordinanze del Ministro della Salute del 4.11.2020 e del 10.11.2020).

Tale elencazione delle Regioni “arancione” può essere oggetto di ulteriore aggiornamento mediante l'emanazione di nuove ordinanze del Ministro della Salute, con effetto ai fini della proroga in esame, qualora intervengano entro il termine di scadenza dei versamenti.

b) Soggetti ubicati nelle c.d. Regioni “rosse”

Beneficiano della proroga al 30.4.2021, indipendentemente dall'andamento del fatturato e dei corrispettivi, anche i soggetti ISA che, nel contempo:

- esercitano una delle attività che sono state sospese o limitate a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, individuate nell'Allegato 1 al decreto Ristori, come sostituito dall'ALLEGATO 1 al decreto Ristori bis, e nell'ALLEGATO 2 al medesimo decreto Ristori bis;
- hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'art. 3 del DPCM 3.11.2020 e dell'art. 30 del DL 149/2020 (in relazione al monitoraggio dell'evoluzione dell'emergenza epidemiologica).

Si tratta, in pratica, delle c.d. Regioni “rosse”, costituite, allo stato attuale, dalle Regioni Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta e Calabria e dalla Provincia autonoma di Bolzano (ordinanze del Ministro della Salute del 4.11.2020 e del 10.11.2020).

Tale elencazione delle Regioni “rosse” può essere oggetto di ulteriore aggiornamento mediante l’emanazione di nuove ordinanze del Ministro della Salute, con effetto ai fini della proroga in esame, qualora intervengano entro il termine di scadenza dei versamenti.

Sospensione dei versamenti di novembre per iva e ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati

Con l’art. 7 del DL 149/2020 è stata prevista un’ulteriore sospensione di alcuni versamenti fiscali che devono essere effettuati dai soggetti coinvolti dalle nuove restrizioni allo svolgimento delle attività, previste a seguito della “seconda ondata” dell’emergenza epidemiologica da COVID-19.

La nuova sospensione riguarda i versamenti che scadono nel mese di novembre 2020 relativi:

- all’IVA;
- alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, di cui agli artt. 23 e 24 del DPR 600/73;
- alle trattenute relative all’addizionale regionale e comunale all’IRPEF, operate in qualità di sostituti d’imposta.

Rientrano quindi nella sospensione, in particolare, alcuni versamenti periodici che scadono lunedì 16.11.2020.

- **Versamenti IVA:** per quanto riguarda l’IVA, rientrano nella sospensione:
 - sia il versamento relativo al mese di ottobre che il versamento relativo al trimestre luglio-settembre, in scadenza il 16.11.2020;
 - sia il versamento in scadenza il 30.11.2020 relativo all’imposta dovuta sugli acquisti intracomunitari di beni e sugli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti, registrati con riferimento al mese di settembre, da parte degli enti non commerciali (non soggetti passivi IVA) e dei produttori agricoli esonerati.

I versamenti che potrebbero rientrare nella sospensione ma che sono già stati effettuati non possono essere chiesti a rimborso.

- **Versamenti esclusi dalla sospensione**

Tutti gli altri versamenti fiscali in scadenza il 16.11.2020 non rientrano invece nella sospensione; si tratta, ad esempio:

- delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni, di cui agli artt. 25 e 25-bis del DPR 600/73;

- delle ritenute sulle locazioni brevi, ai sensi dell'art. 4 del DL 50/2017;
- delle ritenute sui redditi di capitale, sui premi e sulle vincite;
- dell'imposta sugli intrattenimenti.

Sono altresì esclusi dalla sospensione, ad esempio, i versamenti relativi:

- all'imposta di registro;
- al PREU.

- **Soggetti interessati dalla sospensione**

Sono previsti tre ambiti territoriali di applicabilità della sospensione dei versamenti, due dei quali sono collegati all'ubicazione dell'attività nelle c.d. Regioni "arancione" o "rosse".

L'individuazione di tali Regioni è soggetta ad aggiornamento mediante apposite ordinanze del Ministro della Salute.

Pertanto, qualora prima della scadenza del termine di versamento intervenga un aggiornamento della lista delle Regioni "arancione" o "rosse", sarà possibile beneficiare della sospensione dei versamenti in esame, nel rispetto degli altri requisiti.

Le nuove sospensioni dei versamenti non sono invece collegate a riduzioni del fatturato o dei corrispettivi.

a) Soggetti che svolgono attività economiche sospese in tutto il territorio nazionale

Possono beneficiare della sospensione dei suddetti versamenti i soggetti che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'art. 1 del DPCM 3.11.2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale.

Si tratta, ad esempio, delle attività di spettacolo, delle sale da ballo e discoteche, delle sale giochi, delle sale scommesse, delle sale bingo e casinò, delle attività di palestre, piscine, centri natatori, centri benessere e termali, delle attività dei musei, delle mostre, dei convegni, dei congressi e degli altri eventi.

b) Soggetti che svolgono attività di ristorazione nelle Regioni "arancione" o "rosse"

La sospensione dei suddetti versamenti riguarda anche i soggetti che esercitano le attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi degli

artt. 2 e 3 del suddetto DPCM 3.11.2020 e dell'art. 30 del DL 149/2020 (in relazione al monitoraggio dell'evoluzione dell'emergenza epidemiologica).

Secondo quanto stabilito dalle ordinanze del Ministro della Salute del 4.11.2020 e del 10.11.2020, si tratta quindi, rispettivamente, delle cosiddette:

- Regioni "arancione", cioè delle Regioni Puglia, Sicilia, Abruzzo, Basilicata, Liguria, Toscana e Umbria;
- Regioni "rosse", cioè delle Regioni Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta e Calabria e della Provincia autonoma di Bolzano.

Come detto, tale elencazione delle Regioni "arancione" o "rosse" può essere oggetto di ulteriore aggiornamento mediante l'emanazione di nuove ordinanze del Ministro della Salute, con effetto ai fini della sospensione in esame, qualora intervengano entro il termine di scadenza dei versamenti.

c) Soggetti che svolgono altre attività economiche nelle Regioni "rosse"

Possono inoltre beneficiare della sospensione dei versamenti in esame i soggetti che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale considerate Regioni "rosse" (cioè, attualmente, le Regioni Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta e Calabria e la Provincia autonoma di Bolzano) e che:

- operano nei settori economici individuati nell'ALLEGATO 2 al Decreto Ristori-bis (di seguito riportato);
- ovvero esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di *tour operator*.

Sospensione dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti nel mese di novembre

L'art. 11 del DL 149/2020 prevede la sospensione dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti nel mese di novembre 2020 in favore dei datori di lavoro privati con sede operativa nei territori interessati dalle nuove misure restrittive.

- Soggetti beneficiari:

- Ai sensi del co. 1 dell'art. 11 del DL 149/2020, la sospensione dei versamenti contributivi dovuti nel mese di novembre 2020, di cui all'art. 13 del DL 137/2020 (c.d. DL "Ristori"), si applica anche in favore dei datori di lavoro privati appartenenti ai settori individuati nell'ALLEGATO 1 al decreto Ristori bis.
- Ai sensi del co. 2 dell'art. 11 del DL 149/2020, viene sospeso il versamento dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti nel mese di novembre 2020, in favore dei datori di lavoro privati:

- che abbiano unità produttive od operative nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (c.d. Regioni “rosse”), individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell’art. 3 del DPCM 3.11.2020 e dell’art. 30 del DL 149/2020;
- appartenenti ai settori individuati nell’ALLEGATO 2 del decreto Ristori bis.

L’art. 11 co. 1 del DL 149/2020 prevede espressamente che la predetta sospensione non opera relativamente ai premi per l’assicurazione obbligatoria INAIL.

I contributi previdenziali e assistenziali sospesi ai sensi dell’art. 11 co. 1 e 2 del DL 149/2020 dovranno essere versati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in un’unica soluzione entro il 16.3.2021;
- ovvero mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16.3.2021 (il mancato pagamento di due rate, anche non consecutive, determina la decadenza dal beneficio della rateazione).

In calce si riportano **ALLEGATO 1** e **ALLEGATO 2** al Decreto Ristori Bis.

2. CALENDARIO DELLE SCADENZE DOPO IL DECRETO RISTORI e RISTORI BIS

I Decreti Ristori (D.L. 137/2020) e Ristori bis (D.L. 149/2020) sono intervenuti, tra l'altro, su alcune scadenze fiscali, disponendone la sospensione.

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

Non è previsto il rimborso di quanto già eventualmente versato.

Di seguito si propone uno schema riepilogativo delle proroghe previste dai decreti e dai soggetti interessati.

SOGGETTO	DOVE	MISURA AGEVOLAZIONE
Soggetti che esercitano le attività economiche sospese (D.P.C.M. 03.11.2020)	Tutto il territorio nazionale	Versamento ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato, addizionali regionali e comunali; Versamento Iva (dal 16.11.2020 al 16.03.2021)
Soggetti che svolgono le attività dei servizi di ristorazione	“Zona arancione” e “zona rossa”	
Soggetti che operano nei settori economici individuati nell'ALLEGATO 2 al decreto Ristori Bis	“Zona rossa”	
Soggetti che svolgono l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator	“Zona rossa”	

SOGGETTO	DOVE	Riduzione di almeno il 33% del fatturato del primo semestre 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno 2019	MISURA AGEVOLAZIONE
Soggetti Isa	Tutto il territorio nazionale	NECESSARIA VERIFICA REQUISITO	Differimento termine versamento II° acconto Ires, Irpef, Irap (dal 30.11.2020 al 30.04.2021)
Soggetti Isa che operano nei settori economici individuati nell'ALLEGATO 1 e 2 al decreto Ristori Bis	“Zona rossa”	NON NECESSARIA VERIFICA REQUISITO	
Soggetti Isa che esercitano l'attività di gestione di ristoranti	“Zona arancione”	NON NECESSARIA VERIFICA REQUISITO	

3. TASSAZIONE DEI DIVIDENDI PERCEPITI DALLE SOCIETA' SEMPLICI: MODIFICHE NORMATIVE INTERVENUTE NEL CORSO DEL 2020

Con la Legge di Bilancio 2018 erano state apportate importanti modifiche al regime di tassazione dei redditi derivanti dal possesso di partecipazione, relativamente ai dividendi delle società semplici.

In particolare, si prevedeva che tutti i dividendi incassati da soggetti “diversi dalle imprese” dovevano essere soggetti a ritenuta a titolo definitivo del 26%.

In forza delle novità introdotte con l'art. 32-*quater* del D.L. 124/2019 (Decreto fiscale 2020), dal 25 dicembre 2019 i dividendi erogati alle società semplici sono imponibili direttamente in capo ai soci, in base alla relative caratteristiche soggettive.

Il regime fiscale applicabile ai dividendi distribuiti a società semplici segue la natura giuridica dei soci stessi e varia a seconda che essi siano:

1. Soggetti IRES, la cui quota di dividendi ad essi imputabile è esclusa dalla formazione del reddito complessivo per il 95% del suo ammontare;

2. Soggetti titolari di reddito d'impresa (imprese individuali, società di persone commerciali), i cui dividendi corrisposti per trasparenza concorrono alla formazione del reddito complessivo per il 58,14%;
3. Persone fisiche residenti in relazione a partecipazioni qualificate e non qualificate non relative all'impresa, i cui dividendi sono soggetti a tassazione con applicazione di una ritenuta d'imposta del 26%.

L'art. 28 del D.L. 8.4.2020 n. 23 (c.d. decreto "liquidità") è intervenuto nuovamente sul regime fiscale dei dividendi percepiti dalle società semplici integrando l'art. 32-*quater* del D.L. 124/2019.

Rimane fermo il principio di tassazione dei dividendi corrisposti alle società semplici per trasparenza in capo ai soci (c.d. "approccio *look through*").

Vengono però aggiunte importanti precisazioni, che si applicano dai dividendi percepiti dal 1 gennaio 2020:

- una disciplina per gli utili di fonte estera, con la conferma dell'integrale imposizione per i dividendi provenienti da Paesi a fiscalità privilegiata;
- l'applicazione della ritenuta del 26% o dell'1,20% ex art. 27 del DPR 600/73 per i soci non residenti delle società semplici che percepiscono dividendi;
- l'integrale imponibilità dei dividendi per la quota riferibile ai soci enti non commerciali.
- un regime transitorio per gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31/12/2019 la cui distribuzione è deliberata entro il 31/12/2022, per i quali continuerà ad applicarsi la disciplina previgente a quella prevista dalla Legge di Bilancio 2018.

In applicazione del regime transitorio, i dividendi percepiti dalla società semplice concorrono al reddito dei soci nella seguente misura:

- a) nel limite del 40% per gli utili formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017;
- b) del 49,72% per gli utili formati dopo l'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 e sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;
- c) del 58,14% per gli utili formati dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

La presente circolare è redatta a solo scopo informativo per i clienti di Venero & Partners Tax – Legal STP Srl e per chiunque ne voglia usufruire esclusivamente a scopo consultativo; ne è pertanto vietata la riproduzione/pubblicazione. Le informazioni fornite nella circolare si basano su fonti ritenute affidabili ed in buona fede ovvero di dominio pubblico; in ogni caso nessuna responsabilità può essere imputata a Venero & Partners Tax – Legal STP srl per eventuali incompletezze e/o inesattezze e/o omissioni. Si rileva che i contenuti sono stati elaborati alla data di pubblicazione della circolare. Gli stessi potrebbero subire in futuro eventuali modifiche e/o aggiornamenti e/o integrazioni.