

CIRCOLARE N. 8/E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 29 marzo 2022

OGGETTO: Principali novità in materia di imposta di registro, IVA e IRAP contenute nel decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 228, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15, recante “Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi” (c.d. decreto Milleproroghe 2022)

INDICE

PREMESSA	3
1. SOSPENSIONE DEI TERMINI AGEVOLAZIONE PRIMA CASA	3
2. PROROGA DEI VERSAMENTI PER I SOGGETTI CHE ESERCITANO ATTIVITÀ DI ALLEVAMENTO AVICUNICOLO O SUINICOLO NELLE AREE SOGGETTE A RESTRIZIONI SANITARIE	7
3. PROROGA DEL TERMINE PER VERSARE L'IRAP NON CORRISPOSTA PER ERRATA APPLICAZIONE DELL'ESONERO PREVISTO DAL DECRETO RILANCIO	11

PREMESSA

La presente circolare fornisce primi chiarimenti in merito alle disposizioni relative all'imposta di registro, IVA e IRAP introdotte dal decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 228 (di seguito, "decreto Milleproroghe 2022"), convertito, con modificazioni, dalla legge 25 febbraio 2022, n. 15, con lo scopo di illustrarne il contenuto complessivo e agevolarne la lettura.

L'illustrazione delle disposizioni di cui sopra tiene conto, fra l'altro, dei contenuti della documentazione relativa ai lavori parlamentari, con particolare riguardo ai Dossier della Camera dei Deputati e del Senato della Repubblica.

Le previsioni normative in commento sono suddivise sulla base del contenuto che le caratterizza e la relativa disciplina è esaminata nell'ambito dei corrispondenti paragrafi della presente circolare:

1. sospensione dei termini agevolazione prima casa (articolo 3, comma 5-*septies*);
2. proroga dei versamenti per i soggetti che svolgono attività di allevamento avicunicolo o suinicolo nelle aree soggette a restrizioni sanitarie per le emergenze dell'influenza aviaria e della peste suina africana (articolo 3, comma 6-*quater*);
3. proroga del termine per versare l'IRAP non corrisposta per errata applicazione dell'esonero previsto dal decreto Rilancio (articolo 20-*bis*).

1. SOSPENSIONE DEI TERMINI AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

L'articolo 3, comma 5-*septies*, del decreto-legge n. 228 del 2021, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 15 del 2022, interviene sull'articolo 24 del decreto-legge 8

aprile 2020, n. 23¹, rubricato “*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*”.

Tale ultima disposizione prevede che: «*I termini previsti dalla nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, nonché il termine previsto dall'articolo 7 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, sono sospesi nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2020*». Ciò in considerazione delle difficoltà nella conclusione delle compravendite immobiliari e negli spostamenti delle persone, dovute all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

L'articolo 3, comma 11-*quinquies*, del decreto-legge 31 dicembre 2020, n. 183, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2021, n. 21, ha prorogato il termine di sospensione sino al 31 dicembre 2021.

Da ultimo, la citata legge di conversione n. 15 del 2022 ha modificato l'articolo 3 del decreto-legge n. 228 del 2021, inserendo il comma 5-*septies* in commento, che prevede la proroga dell'anzidetto termine sino al 31 marzo 2022².

Come chiarito con la circolare n. 9/E del 13 aprile 2020 (paragrafo 8.1), i termini oggetto di sospensione sono i seguenti:

- il periodo 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;
- il termine di un anno entro il quale il contribuente che ha trasferito l'immobile acquistato con i benefici “prima casa” nei cinque anni successivi alla stipula dell'atto di

¹ Convertito, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 2020, n. 40.

² L'articolo 3, comma 5-*septies*, della legge 25 febbraio 2022, n. 15, stabilisce che: «*All'articolo 24 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 2020, n. 40, le parole: “31 dicembre 2021” sono sostituite dalle seguenti: “31 marzo 2022”*».

acquisto deve procedere all'acquisto di un altro immobile da destinare a propria abitazione principale;

- il termine di un anno entro il quale il contribuente che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale deve procedere alla vendita dell'abitazione ancora in suo possesso, purché quest'ultima sia stata, a sua volta, acquistata usufruendo dei benefici "prima casa".

È, infine, sospeso il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa", stabilito per il riacquisto di altra casa di abitazione al fine del riconoscimento, in relazione a tale ultimo atto di acquisto, di un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato.

Il periodo di sospensione in esame non si applica al termine quinquennale di decadenza dall'agevolazione "prima casa", previsto dal comma 4 della nota II-*bis* posta in calce all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (TUR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. Una diversa interpretazione, infatti, risulterebbe in contrasto con la *ratio* della norma in quanto arrecherebbe un pregiudizio al contribuente che vedrebbe allungarsi il termine per non incorrere nella decadenza dall'agevolazione fruita (cfr. circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, paragrafo 8.2.1).

La sospensione non è applicabile neanche ai termini di decadenza previsti per l'ultimazione di immobili trasferiti in corso di costruzione, che, una volta realizzati, presentino le caratteristiche di case di abitazione riconducibili in una categoria catastale diversa da A1, A8 e A9³.

Ai fini della decorrenza dei termini stabiliti dalla legge per fruire dei benefici "prima casa", non si tiene conto del periodo antecedente l'entrata in vigore della norma,

³ Cfr. le risposte a interpello n. 39 del 12 gennaio 2021 e n. 235 del 9 aprile 2021. Con tale ultimo interpello si precisa, nello specifico, che il termine triennale, entro il quale un soggetto deve ultimare i lavori di ristrutturazione su

compreso tra il 1° gennaio 2022 ed il 28 febbraio 2022, nel senso che la sospensione dei termini deve ritenersi operante anche in relazione a tale periodo, ancorché anteriore rispetto alla data di entrata in vigore della proroga in commento⁴.

Nel caso in cui il contribuente, ritenendosi decaduto dal beneficio “prima casa” per inutile decorso dei termini decadenziali nel periodo sopra indicato (1° gennaio - 28 febbraio 2022, ossia prima della proroga dei termini di sospensione, disposta, come detto, con la legge n. 15 del 2022), abbia versato le maggiori somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, si ritiene che esso maturi il diritto al rimborso⁵ delle stesse. Resta fermo che solo il superamento dei termini previsti senza che si sia verificata alcuna causa di decadenza determina la definitività della spettanza dell’agevolazione di cui trattasi.

I termini sospesi inizieranno nuovamente a decorrere dal 1° aprile 2022.

Ad esempio, nel caso di acquisto con impegno dell’acquirente a trasferire la propria residenza nel comune ove si trova l’abitazione acquisita, il termine di 18 mesi è sospeso nel periodo tra il 23 febbraio 2020 ed il 31 marzo 2022.

Pertanto:

- se l’acquisto è avvenuto prima del 23 febbraio 2020, il termine è sospeso dal 23 febbraio 2020, per riprendere il suo decorso il 1° aprile 2022 (in sostanza, si conteggiano 25 mesi e 8 giorni in più). Ad esempio: in caso di acquisto effettuato il 23 gennaio 2020, il termine per il cambio di residenza non scadrà il 23 luglio 2021 (18 mesi dall’acquisto), ma il 31 agosto 2023;
- se l’acquisto è avvenuto tra il 23 febbraio 2020 ed il 31 marzo 2022, il termine inizierà a decorrere dal 1° aprile 2022 e scadrà, quindi, il 1° ottobre 2023;

immobili contigui acquistati con l’intenzione di realizzare un’unica unità abitativa (finalità dichiarata dal contribuente nell’atto di acquisto) per essere ammesso al beneficio “prima casa”, non rientra tra i termini sospesi.

⁴ La legge 25 febbraio 2022, n. 15, che ha convertito, con modificazioni, il decreto-legge 30 dicembre 2021, all’articolo 1, comma 2, prevede che le disposizioni di cui all’allegato entrano in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana. Atteso che detta legge è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 49 del 28 febbraio 2022, le norme ivi contenute sono entrate in vigore in data 1° marzo 2022.

- se l'acquisto avverrà successivamente al 31 marzo 2022, il decorso del termine di decadenza seguirà le regole ordinarie (18 mesi dalla data di acquisto dell'immobile).

2. PROROGA DEI VERSAMENTI PER I SOGGETTI CHE ESERCITANO ATTIVITÀ DI ALLEVAMENTO AVICUNICOLO O SUINICOLO NELLE AREE SOGGETTE A RESTRIZIONI SANITARIE

Il comma 6-*quater* dell'articolo 3 del decreto Milleproroghe 2022, inserito dalla legge di conversione n. 15 del 2022, avente decorrenza dal 1° marzo 2022, prevede la proroga dei termini di versamento per talune tipologie di attività.

Il primo periodo della disposizione prevede, in particolare, che: «6-*quater*. *Per i soggetti che svolgono attività di allevamento avicunicolo o suinicolo nelle aree soggette a restrizioni sanitarie per le emergenze dell'influenza aviaria e della peste suina africana sono prorogati al 31 luglio 2022 i termini aventi scadenza nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2022 e il 30 giugno 2022 per i versamenti relativi alle ritenute alla fonte di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, alle trattenute relative alle addizionali regionale e comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, e all'imposta sul valore aggiunto*».

La finalità agevolativa della novella normativa è quella di sostenere le attività economiche colpite dalle recenti emergenze sanitarie, prevedendo in particolare il rinvio di alcune scadenze fiscali per le imprese che operano in aree soggette a particolari restrizioni.

Presupposto territoriale

⁵ Si rammenta che, ai sensi dell'articolo 77, comma 1, del TUR, approvato con DPR n. 131 del 1986, il rimborso dell'imposta deve essere richiesto dal contribuente, a pena di decadenza, «entro tre anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione».

In base alla norma in epigrafe possono beneficiare della proroga gli esercenti attività di allevamento avicunicolo e suinicolo che, alla data di inizio del periodo di proroga dei termini (ossia al 1° gennaio 2022), hanno la sede operativa⁶ in uno dei comuni rientranti nelle aree assoggettate a particolari restrizioni da ordinanze o dispositivi delle autorità competenti a seguito della verifica di casi di peste suina africana o di influenza aviaria.

Potranno fruire dell'agevolazione quei soggetti che, al 1° gennaio 2022, svolgono attività di allevamento suinicolo con sede operativa in uno dei comuni rientranti in una "zona infetta" istituita a seguito di accertati casi di peste suina africana, oppure che svolgono attività di allevamento avicunicolo con sede operativa in una "zona di ulteriore restrizione" (ZUR) istituita per contenere la diffusione dell'influenza aviaria, qualora alla medesima data siano state attuate misure di restrizione sanitaria da parte delle autorità competenti.

Non possono beneficiare dell'agevolazione in commento, invece, i soggetti la cui sede operativa sia situata in un comune in cui, alla data del 1° gennaio 2022, sia cessata l'efficacia delle restrizioni dovute alle emergenze dell'influenza aviaria e della peste suina africana.

Si ritiene, inoltre, che la proroga in commento possa trovare applicazione anche qualora le restrizioni vengano disposte dalle autorità competenti in data successiva al 1° gennaio 2022, ma, in tal caso, solamente con riferimento ai versamenti che scadono nel periodo compreso tra la data di decorrenza delle restrizioni sanitarie e il 30 giugno 2022.

Presupposto soggettivo

Per quanto concerne l'ambito soggettivo di applicazione della norma, si ritiene che rientrino tra i «*soggetti che svolgono attività di allevamento avicunicolo o suinicolo*»

⁶ Per "sede operativa" si intende il luogo adibito all'esercizio delle attività di allevamento (cfr. circolare n. 45/E del 26 novembre 2012, concernente la sospensione di taluni versamenti in occasione di un evento sismico).

coloro che - indipendentemente dalla forma giuridica adottata - esercitano tale attività in via non marginale rispetto all'attività complessivamente svolta.

A tal fine, per il riscontro del requisito della “non marginalità”, può farsi riferimento al volume d'affari del periodo d'imposta precedente a quello in cui sono stati emanati l'ordinanza o il dispositivo che hanno dichiarato le restrizioni di cui trattasi. In particolare, le attività di allevamento avicunicolo o suinicolo⁷ possono considerarsi non marginali nell'ipotesi in cui abbiano generato un volume d'affari non inferiore al 10 per cento di quello complessivo⁸.

Presupposto oggettivo

L'agevolazione in commento ha ad oggetto la proroga, **fino al 31 luglio 2022, dei termini di versamento che scadono nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2022 e il 30 giugno 2022** relativi a:

- a) ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta;
- b) importi trattenuti ai fini dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche, di cui all'articolo 50, comma 4, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446⁹, dai predetti soggetti in qualità di sostituti d'imposta;

⁷ La sospensione trova applicazione in favore dei soggetti che svolgono effettivamente, ad esempio, attività di cui ai codici Ateco 01.47.00 “Allevamento di pollame”, 01.49.10 “Allevamento di conigli” e 01.46.00 “Allevamento di suini

⁸ Torna utile, al riguardo, la nozione di marginalità già definita in precedenza, ancorché ad altri fini, con riferimento alle società agricole, dal decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, il quale, al comma 1 dell'articolo 2, prevede che: «... Non costituiscono distrazione dall'esercizio esclusivo delle attività agricole la locazione, il comodato e l'affitto di fabbricati ad uso abitativo, nonché di terreni e di fabbricati ad uso strumentale alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del c.c., sempreché i ricavi derivanti dalla locazione o dall'affitto siano marginali rispetto a quelli derivanti dall'esercizio dell'attività agricola esercitata. Il requisito della marginalità si considera soddisfatto qualora l'ammontare dei ricavi relativi alle locazioni e affitto dei beni non superi il 10 per cento dell'ammontare dei ricavi complessivi ...».

⁹ Il d.lgs. n. 446 del 1997 prevede al comma 4 dell'articolo 50: «Relativamente ai redditi di lavoro dipendente e ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, l'addizionale regionale dovuta è

- c) importi trattenuti ai fini dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche, di cui all'articolo 1, comma 5, del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360¹⁰, dai predetti soggetti in qualità di sostituti d'imposta;
- d) imposta sul valore aggiunto.

Si precisa, in proposito, che la *ratio* della disposizione in commento è di consentire l'esecuzione, entro un più ampio termine, dei versamenti le cui scadenze intervengono ordinariamente nel periodo indicato dalla norma stessa, nel senso che devono essere inclusi nell'ambito applicativo dell'agevolazione recata dal comma 6-*quater* dell'articolo 3 solamente i versamenti in autoliquidazione, ivi compresa la rateizzazione operata spontaneamente in relazione agli stessi e avviata nei termini delle scadenze ordinarie.

Devono ritenersi, quindi, esclusi dal beneficio della proroga dei termini di cui trattasi (periodo 1° gennaio 2022 - 30 giugno 2022):

- i versamenti dovuti in conseguenza di atti emessi dall'Agenzia delle entrate o dall'Agenzia delle entrate - Riscossione, nonché qualora si tratti di somme dovute a seguito dell'applicazione di istituti deflattivi del contenzioso (ad esempio, accertamento con adesione, conciliazione);
- i versamenti delle somme da ravvedimento operato nel periodo dal 1° gennaio al 30 giugno 2022, atteso che si tratta di un istituto speciale che si avvia solo in caso di intervenuta scadenza dei termini ordinariamente previsti per il pagamento delle

determinata dai sostituti d'imposta di cui agli articoli 23 e 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, all'atto di effettuazione delle operazioni di conguaglio relative a detti redditi. Il relativo importo è trattenuto in un numero massimo di undici rate, a partire dal periodo di paga successivo a quello in cui le stesse sono effettuate e non oltre quello relativamente al quale le ritenute sono versate nel mese di dicembre ...».

¹⁰ Il d.lgs. n. 360 del 1998 prevede al comma 5 dell'articolo 1: «*Relativamente ai redditi di lavoro dipendente e ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, l'acconto dell'addizionale dovuta è determinato dai sostituti d'imposta di cui agli articoli 23 e 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e il relativo importo è trattenuto in un numero massimo di nove rate mensili, effettuate a partire dal mese di marzo. Il saldo dell'addizionale dovuta è determinato all'atto delle operazioni di conguaglio e il relativo importo è trattenuto in un numero massimo di undici rate, a partire dal periodo di paga successivo a quello in cui le stesse sono effettuate e non oltre quello relativamente al quale le ritenute sono versate nel mese di dicembre ...».*

imposte dovute, ancorché su spontanea iniziativa del contribuente; con tale istituto, infatti, è consentito al contribuente trasgressore di ravvedersi, entro certi termini e a determinate condizioni, ottenendo uno sconto sulle sanzioni da versare¹¹.

Esecuzione dei versamenti oggetto di proroga

Il secondo periodo del comma 6-*quater* dell'articolo 3 del decreto Milleproroghe, disciplinando il versamento delle somme oggetto di proroga, prevede che: «*I versamenti sospesi sono effettuati in unica soluzione entro il 16 settembre 2022 o in quattro rate mensili di pari importo da corrispondere entro il giorno 16 di ciascuno dei mesi da settembre 2022 a dicembre 2022*».

Pur non essendo espressamente previsto, atteso che si tratta di una proroga del termine per l'effettuazione dei versamenti, la cui scadenza è normativamente fissata al 31 luglio 2022, si ritiene che in relazione a tali versamenti non siano dovuti interessi fino a tale data.

Deve ritenersi, inoltre, che gli eventuali versamenti già effettuati nei mesi di gennaio e febbraio 2022, ossia prima della data di decorrenza della disposizione – potenzialmente rientranti nell'agevolazione di cui al comma 6-*quater* (in quanto relativi a versamenti in scadenza nel periodo 1° gennaio 2022 - 30 giugno 2022) – non potranno essere oggetto di rimborso.

3. PROROGA DEL TERMINE PER VERSARE L'IRAP NON CORRISPOSTA PER ERRATA APPLICAZIONE DELL'ESONERO PREVISTO DAL DECRETO RILANCIO

L'articolo 20-*bis*, inserito nel decreto Milleproroghe 2022 dalla legge di conversione n. 15 del 2022, è intervenuto sul comma 5 dell'articolo 42-*bis* del decreto-

¹¹ Cfr., in tal senso, la circolare n. 3/E del 4 febbraio 2022, paragrafo 2.1, concernente la sospensione dei termini di versamento di talune imposte in favore di federazioni, enti e società sportive.

legge 14 agosto 2020, n. 104 (c.d. “decreto Agosto”)¹², posticipando dal 31 gennaio 2022 al 30 giugno 2022 il termine entro cui pagare, senza applicazione di sanzioni e interessi, il saldo IRAP 2019 e il primo acconto IRAP 2020, non versati per effetto dell’errata applicazione delle previsioni di esonero recate dal decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. “decreto Rilancio”)¹³, in relazione alla determinazione 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 modifiche (c.d. *Temporary Framework*).

Al riguardo, merita ricordare che il legislatore, con l’articolo 24 del decreto Rilancio, in considerazione della situazione di crisi connessa all’emergenza epidemiologica da COVID-19, aveva previsto che – nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalla comunicazione della Commissione europea C(2020) 1863 sopra citata – i soggetti con un volume di ricavi¹⁴ non superiore a 250 milioni di euro nel periodo d’imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del medesimo decreto Rilancio, nonché i lavoratori autonomi con un corrispondente volume di compensi¹⁵, non fossero tenuti al versamento:

- del saldo dell’IRAP relativo al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019;
- della prima rata, pari al 40 per cento (ovvero al 50 per cento, per particolari categorie di soggetti previsti dalla normativa vigente¹⁶), dell’acconto

¹² Convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126.

¹³ Convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

¹⁴ Di cui all’articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR.

¹⁵ Di cui all’articolo 54, comma 1, del TUIR.

¹⁶ Dal combinato disposto dell’articolo 58 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, e dell’articolo 12-*quinquies*, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, risulta che la prima rata dell’acconto è pari al 50 per cento per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all’articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, e che 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.

dell'IRAP dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (il 2020 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Il comma 2 dello stesso articolo 24 del decreto Rilancio ha escluso dall'applicazione di detta previsione di favore talune categorie di soggetti normativamente individuate, indipendentemente dal volume di ricavi conseguito nel periodo d'imposta precedente¹⁷. Si tratta, in particolare, di imprese di assicurazione, amministrazioni ed enti pubblici, banche e altri intermediari finanziari.

Il decreto Agosto, al comma 5 dell'articolo 42-*bis*, ha riconosciuto la possibilità di procedere, entro il 30 novembre 2020, al pagamento, senza applicazione di sanzioni e interessi, dell'IRAP non versata per effetto dell'errata applicazione delle previsioni di esonero recate dal decreto Rilancio. Tale termine è stato in più riprese prorogato¹⁸, sino all'intervento da ultimo operato dal decreto Milleproroghe 2022, che ha previsto una nuova scadenza, fissando il nuovo termine al 30 giugno 2022.

Nondimeno, il decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 (c.d. "decreto Sostegni")¹⁹ ha previsto, all'articolo 1, comma 13²⁰, che tra le misure che debbono essere monitorate, ai fini

¹⁷ Il comma 2 dell'articolo 24 del decreto Rilancio prevede: «2. *Il comma 1 si applica esclusivamente ai soggetti, diversi da quelli che determinano il valore della produzione netta secondo gli articoli 7 e 10-bis del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, nonché dai soggetti di cui all'articolo 162-bis del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), dello stesso testo unico delle imposte sui redditi, o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del medesimo testo unico non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge.*».

¹⁸ In particolare, il termine originario del 30 novembre 2020, previsto dal decreto Agosto, è stato prorogato:

- al 30 aprile 2021, per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 13-*quinquies*, comma 6, del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137 (c.d. "decreto Ristori"), come inserito dall'allegato della legge di conversione 18 dicembre 2020, n. 176;
- al 30 settembre 2021, per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 01 del decreto Sostegni;
- al 30 novembre 2021, per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 5 del decreto-legge 30 settembre 2021, n. 132 ("*Misure urgenti in materia di giustizia e di difesa, nonché proroghe in tema di referendum, assegno temporaneo e IRAP*"), convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2021, n. 178;
- al 31 gennaio 2022, per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 1-*bis*, comma 1, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 (c.d. "decreto fiscale 2022"), come inserito dall'allegato della legge di conversione 17 dicembre 2021, n. 215.

¹⁹ Convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69.

²⁰ In particolare, il comma 13 dell'articolo 1 del decreto Sostegni prevede che: «*Le disposizioni del presente comma e dei commi da 14 a 17 si applicano alle misure di agevolazione contenute nelle seguenti disposizioni, per le quali*

della corretta applicazione del quadro temporaneo degli aiuti di Stato, rientrino anche gli importi relativi all'IRAP non versata in base a quanto disposto dall'articolo 24 del decreto Rilancio.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze dell'11 dicembre 2021 sono state, quindi, stabilite le modalità di attuazione ai fini della verifica, successivamente all'erogazione dell'aiuto, del rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalle Sezioni 3.1 e 3.12 della suddetta comunicazione della Commissione europea. Sono definite, inoltre, le modalità di monitoraggio e controllo degli aiuti riconosciuti ai sensi delle predette sezioni della medesima comunicazione.

Al riguardo, il medesimo decreto all'articolo 3, comma 1, dispone che i soggetti beneficiari degli aiuti presentino all'Agenzia delle entrate un'autodichiarazione ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, nella quale attestino che l'importo complessivo degli aiuti fruiti non supera i massimali di cui alla sezione 3.1 ovvero alla sezione 3.12 della richiamata comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020.

Il comma 5 del medesimo articolo 3 prevede, inoltre, che con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate (in corso di emanazione) siano individuati termini, modalità e contenuto dell'autodichiarazione.

rilevano le condizioni e i limiti previsti dalle Sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti» della 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:

a) articoli 24, 25, 120, 129-bis e 177 del decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020 n. 77;

b) ...».

Le direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle direzioni provinciali e dagli uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL' AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(firmato digitalmente)