



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

DOCUMENTO DI RICERCA

CANCELLAZIONI, SOSPENSIONI E PROROGHE DEI VERSAMENTI TRIBUTARI IN AUTOLIQUIDAZIONE NEL PERIODO DELL'EMERGENZA DA COVID-19

Viviana Capozzi

Pasquale Saggese

11 MARZO 2021





ABSTRACT

Il presente Documento esamina le misure fiscali urgenti adottate dal Governo per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19, contenute, principalmente, nel Decreto "Cura Italia" n. 18/2020 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 27/2020), nel Decreto "Liquidità" n. 23/2020 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 40/2020), nel Decreto "Rilancio" n. 34/2020 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 77/2020), nel Decreto "Agosto" n. 104/2020 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 126/2020), nel Decreto "Ristori" n. 137/2020 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 176/2020, le cui disposizioni hanno recepito quelle recate dal d.l. n. 149/2020 denominato "Ristori-bis", dal d.l. n. 154/2020 denominato "Ristori-ter" e dal d.l. n. 157/2020 denominato "Ristori-quater", che sono stati abrogati dall'articolo 1, comma 2, della legge di conversione del Decreto "Ristori", con salvezza dei relativi effetti), nella "legge di Bilancio 2021" (legge n. 178/2020) e nel più recente Decreto "Milleproroghe" n. 183/2020 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 21/2021).

Rispetto al Documento di ricerca "Le misure fiscali dei decreti sull'emergenza da COVID-19 (D.L. "Cura Italia" n. 18/2020 convertito, D.L. "Liquidità" n. 23/2020 convertito e D.L. "Rilancio" n. 34/2020) - Secondo Aggiornamento", pubblicato da CNDCEC e FNC il 15 giugno u.s. – che, sull'argomento specifico, con la stessa logica e la medesima struttura, seguiva a sua volta il Documento di ricerca del 1° giugno 2020 – il presente elaborato recepisce le modifiche introdotte in sede di conversione in legge del Decreto "Rilancio" e le novità del Decreto "Agosto", del Decreto "Ristori", della legge di Bilancio 2021 e del Decreto "Milleproroghe", nonché i più recenti chiarimenti della prassi amministrativa in materia.

L'analisi si focalizza specificamente sulle disposizioni inerenti le sospensioni, le proroghe e le cancellazioni dei versamenti tributari in autoliquidazione e va letto quale complemento all'analisi effettuata dal CNDCEC e dalla FNC sull'insieme delle misure contenute nei decreti sull'emergenza, esaminate complessivamente nei Documenti di ricerca del 26 giugno, 3 giugno, 29 aprile, 15 aprile e 18 marzo dello scorso anno.



SOMMARIO

1. LA DECRETAZIONE D'URGENZA NEL PERIODO DELL'EMERGENZA SANITARIA DA COVID-19.....	6
2. SOSPENSIONI E PROROGHE DEI VERSAMENTI PERIODICI TRIBUTARI IN AUTOLIQUIDAZIONE	7
Articolo 60 (d.l. "Cura Italia") – Rimessione in termini per i versamenti.....	7
Articolo 61 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei versamenti delle ritenute, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria.....	8
Articolo 126, comma 3 (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi	8
Articolo 127, comma 1, lett. a) (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione per i soggetti di cui agli articoli 61 e 62 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27	8
Articolo 97 (d.l. "Agosto") – Ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi	8
Articolo 62 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei termini [degli adempimenti e] dei versamenti fiscali e contributivi	17
Articolo 19 (d.l. "Liquidità") – Proroga sospensione 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	17
Articolo 126, comma 2 (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi	17
Articolo 127, comma 1, lett. b) (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione per i soggetti di cui agli articoli 61 e 62 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27	17
Articolo 18 (d.l. "Liquidità") – Sospensione di versamenti tributari e contributivi.....	21
Articolo 126, comma 1 (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi	21
Articolo 71 (d.l. "Cura Italia") – Menzione per la rinuncia alle sospensioni	26
Articolo 13-ter (d.l. "Ristori") – Sospensione dei versamenti tributari.....	27
Articolo 13-quater (d.l. "Ristori") – Sospensione dei versamenti tributari e contributivi in scadenza nel mese di dicembre	28
Articolo 42-bis, comma 1 (d.l. "Agosto") – Sospensione dei versamenti tributari e contributivi, nonché interventi finanziari a favore delle imprese del settore turistico, agricolo e della pesca, per Lampedusa e Linosa, e risorse per i comuni siciliani maggiormente coinvolti nella gestione dei flussi migratori.....	30
Articolo 13-septiesdecies (d.l. "Ristori") – Modifiche all'articolo 42-bis del decreto- legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla Legge 13 ottobre 2020, n. 126.....	30
Articolo 1, commi 36-37 (Legge di Bilancio 2021).....	31
Articolo 1-quater (d.l. "Ristori") – Fondo perequativo	31



3. CANCELLAZIONI E PROROGHE DEI VERSAMENTI RELATIVI ALLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI E DELL'IRAP	32
Articolo 1 (d.P.C.M. 27 giugno 2020) – Differimento termini riguardanti gli adempimenti dei contribuenti relativi a imposte e contributi, ai sensi dell'articolo 1, comma 5, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.....	32
Articolo 98-bis (d.l. “Agosto”) – Proroga dei versamenti da dichiarazione per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale	32
Articolo 20 (d.l. “Liquidità”) – Metodo previsionale per la determinazione degli acconti da versare nel mese di giugno.....	33
Articolo 24 (d.l. “Rilancio”) – Disposizioni in materia di versamento dell'IRAP.....	34
Articolo 98 (d.l. “Agosto”) – Proroga del termine di versamento del secondo acconto per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale	39
Articolo 9-quinquies (d.l. “Ristori”) – Estensione della proroga del termine di versamento del secondo acconto per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale	39
Articolo 13-quinquies (d.l. “Ristori”) – Proroga del termine di versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP	39
4. CANCELLAZIONI E PROROGHE DEI VERSAMENTI IN AUTOLIQUIDAZIONE RELATIVI AI TRIBUTI LOCALI	43
Articolo 177 (d.l. “Rilancio”) – Esenzioni dall'imposta municipale propria-IMU per il settore turistico.....	43
Articolo 78 (d.l. “Agosto”) – Esenzioni dall'imposta municipale propria per i settori del turismo e dello spettacolo	43
Articolo 108 (d.l. “Agosto”) – Maggiorazione ex-Tasi.....	43
Articolo 9 (d.l. “Ristori”) – Cancellazione della seconda rata IMU concernente gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 1	43
Articolo 9-bis (d.l. “Ristori”) – Cancellazione della seconda rata IMU concernente gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2	43
Articolo 9-ter (d.l. “Ristori”) – Individuazione dei soggetti esenti dal versamento dell'IMU e disposizioni per il sostegno delle imprese di pubblico esercizio.....	43
Articolo 1, commi 599-601 (legge di Bilancio 2021)	43
Articolo 181 (d.l. “Rilancio”) – Sostegno delle imprese di pubblico esercizio	46
Articolo 109 (d.l. “Agosto”) – Proroga esonero TOSAP e COSAP.....	46
Articolo 9-ter (d.l. “Ristori”) – Individuazione dei soggetti esenti dal versamento dell'IMU e disposizioni per il sostegno delle imprese di pubblico esercizio.....	46
Articolo 107 (d.l. “Agosto”) – Differimento del termine di versamento della tassa automobilistica per i veicoli concessi in locazione a lungo termine senza conducente	47
5. LE ALTRE PROROGHE DEI VERSAMENTI IN AUTOLIQUIDAZIONE	48
Articolo 69 (d.l. “Cura Italia”) – Proroga versamenti nel settore dei giochi	48



Articolo 18, comma 8-bis (d.l. “Liquidità”) – Sospensione di versamenti tributari e contributivi	48
Articolo 13-novies (d.l. “Ristori”) – Proroga dei termini per i versamenti del prelievo erariale unico sugli apparecchi di cui all’articolo 110, comma 6, lettera a) e lettera b), del testo unico di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773	48
Articolo 1, commi 1131-1133 (legge di Bilancio 2021)	48
Articolo 129 (d.l. “Rilancio”) – Disposizioni in materia di rate di acconto per il pagamento dell’accisa sul gas naturale e sull’energia elettrica.....	49
Articolo 131 (d.l. “Rilancio”) – Rimessione in termini per i versamenti in materia di accisa	51
Articolo 132 (d.l. “Rilancio”) – Disposizioni in materia di pagamenti dell’accisa sui prodotti energetici	51
Articolo 161 (d.l. “Rilancio”) – Proroga del pagamento dei diritti doganali	52
Articolo 133 (d.l. “Rilancio”) – Differimento dell’efficacia delle disposizioni in materia di imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego e di imposta sul consumo delle bevande edulcorate	53
Articolo 1, commi 1084 e 1086 (legge di Bilancio 2021).....	53
Articolo 22-quater (d.l. “Milleproroghe”) – Termini per la dichiarazione e il versamento dell’imposta sui servizi digitali	53
6. MISURE AGEVOLATIVE RELATIVE AI VERSAMENTI IN AUTOLIQUIDAZIONE EMANATE A SEGUITO DELL’EMERGENZA SANITARIA DA COVID-19 – TABELLA RIEPILOGATIVA.....	55



1. La decretazione d'urgenza nel periodo dell'emergenza sanitaria da COVID-19

Dall'insorgere, nei mesi di febbraio-marzo 2020, dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, il legislatore è intervenuto con lo strumento della decretazione d'urgenza al fine di contrastare gli effetti negativi sul piano finanziario, economico e sociale che l'emergenza ha determinato in capo a famiglie, lavoratori e imprese.

Tra i primi interventi normativi adottati, vanno segnalati il decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18¹ (c.d. **Decreto "Cura Italia"**) e il decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23² (c.d. **Decreto "Liquidità"**), che contengono, tra le altre disposizioni urgenti per contrastare l'emergenza, una serie di misure di carattere fiscale, tra cui quelle relative alla sospensione dei versamenti tributari.

Con il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34³ (c.d. **Decreto "Rilancio"**), il Governo ha ulteriormente integrato e modificato tali disposizioni di sospensione e di proroga dei versamenti ed ha, inoltre, introdotto ulteriori misure agevolative di carattere fiscale che riconoscono contributi, crediti d'imposta, detrazioni, premi e incentivi.

Il decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104⁴ (c.d. **Decreto "Agosto"**) e il decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137⁵ (c.d. **Decreto "Ristori"**) hanno introdotto ulteriori misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia, prevedendo ulteriori proroghe dei versamenti già oggetto di sospensione con i precedenti Decreti "Cura Italia", "Liquidità" e "Rilancio". Su tali misure sono da ultimi intervenuti

¹ Il Decreto "Cura Italia" – pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 70 del 17 marzo 2020 ed entrato in vigore, ex articolo 127 del d.l., il giorno stesso della sua pubblicazione, ossia il 17 marzo 2020 – ha introdotto una serie di misure di potenziamento del servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, per complessivi 25 miliardi, aggiungendosi ai precedenti interventi confluiti nei decreti-legge n. 14 del 9 marzo 2020, n. 11 dell'8 marzo 2020, n. 9 del 2 marzo e n. 6 del 22 febbraio.

Il d.l. n. 18/2020 è stato convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 110 del 29 aprile 2020, S.O. n. 16, ed entrata in vigore, ex articolo 1, comma 4, della stessa legge, il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 30 aprile 2020.

² Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 94 dell'8 aprile 2020 ed entrato in vigore, ex articolo 44 del d.l., il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 9 aprile 2020. Il d.l. n. 23/2020 è stato convertito, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 2020, n. 40, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 143 del 6 giugno 2020, ed entrata in vigore, ex articolo 1, comma 3, della stessa legge, il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 7 giugno 2020.

³ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 128 del 19 maggio 2020, S.O. n. 21, ed entrato in vigore, ex articolo 266 del d.l., il giorno stesso della sua pubblicazione, ossia il 19 maggio 2020. Il d.l. n. 34/2020 è stato convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 180 del 18 luglio 2020, S.O. n. 25, ed entrata in vigore, ex articolo 1, comma 3, della stessa legge, il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 19 luglio 2020.

⁴ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 203 del 14 agosto 2020, S.O. n. 30, ed entrato in vigore, ex articolo 115 del d.l., il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 15 agosto 2020. Il d.l. n. 104/2020 è stato convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 253 del 13 ottobre 2020, S.O. n. 37, ed entrata in vigore, ex articolo 1, comma 3, della stessa legge, il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 14 ottobre 2020.

⁵ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 269 del 28 ottobre 2020, ed entrato in vigore, ex articolo 35 del d.l., il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 29 ottobre 2020. Il d.l. n. 137/2020 è stato convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 319 del 24 dicembre 2020, Serie Generale n. 43/L, ed entrata in vigore, ex articolo 1, comma 3, della stessa legge, il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 25 dicembre 2020. Il Decreto "Ristori" ha recepito, in sede di conversione in legge, le disposizioni recate dal d.l. 9 novembre 2020, n. 149 denominato "Ristori-bis", dal d.l. 23 novembre 2020, n. 154 denominato "Ristori-ter" e dal d.l. 30 novembre 2020, n. 157 denominato "Ristori-quater", abrogati dall'articolo 1, comma 2, della legge di conversione del Decreto "Ristori", con salvezza dei relativi effetti.



anche la legge 30 dicembre 2020, n. 178⁶ (c.d. **Legge di Bilancio 2021**) e il decreto-legge 31 dicembre 2020, n. 183⁷ (c.d. **Decreto “Milleproroghe”**).

Il presente documento costituisce un aggiornamento di quello pubblicato dalla FNC il 15 giugno 2020⁸.

2. Sospensioni e proroghe dei versamenti periodici tributari in autoliquidazione

Nel presente paragrafo si analizzano le misure in materia di sospensioni e proroghe di taluni versamenti periodici tributari in autoliquidazione, suddivise, per comodità di immediato riscontro, in base alle singole disposizioni recate dal Decreto “Cura Italia”, come integrate e/o modificate dal Decreto “Liquidità”, dal Decreto “Rilancio”, dal Decreto “Ristori”, dalla Legge di Bilancio 2021 e dal Decreto “Milleproroghe”.

Il quadro complessivo che ne emerge è piuttosto articolato. Nel loro insieme, infatti, le misure approvate adottano criteri selettivi di tipo soggettivo, geografico, quantitativo e anche temporale tra loro diversificati che rendono l’applicazione delle stesse oltremodo complessa.

Articolo 60 (d.l. “Cura Italia”) – Rimessione in termini per i versamenti

La norma contiene l’unico slittamento delle scadenze generalizzato **per tutti i contribuenti**. Con essa è stata disposta, infatti, una rimessione in termini di durata pari a soli 4 giorni, tramite il **rinvio dal 16 al 20 marzo di tutti i versamenti da effettuarsi nei confronti delle pubbliche amministrazioni, inclusi** quelli relativi ai **contributi** previdenziali ed assistenziali e ai **premi** per l’assicurazione obbligatoria.

Il breve differimento concesso è risultato, nella sostanza, inefficace per far fronte alle difficoltà operative di molti studi professionali, manifestate dal CNDCEC in tutte le sedi istituzionali.

Come chiarito dall’Agenzia delle entrate⁹, tale rimessione in termini è applicabile ai versamenti dovuti a qualsiasi titolo dalla generalità dei contribuenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni e, pertanto, vi rientrano anche il versamento della tassa annuale di vidimazione dei libri sociali¹⁰, dell’imposta sugli intrattenimenti¹¹ e dell’IRAP dovuta dalle aziende del servizio sanitario nazionale¹².

⁶ Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 322 del 30 dicembre 2020, S.O. n. 46/L, ed entrata in vigore, ex articolo 20 della legge, il 1° gennaio 2021.

⁷ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 323 del 31 dicembre 2020, Serie Generale, ed entrato in vigore, ex articolo 23 del d.l., il giorno stesso della sua pubblicazione, ossia il 31 dicembre 2020. Il d.l. n. 183/2020 è stato convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2021, n. 21, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 51 del 1° marzo 2021, ed entrata in vigore, ex articolo 1, comma 6, della stessa legge, il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 2 marzo 2021.

⁸ Cfr. “Le misure fiscali dei decreti sull’emergenza da COVID-19 (D.L. “Cura Italia” n. 18/2020 convertito, D.L. “Liquidità” convertito n. 23/2020 e D.L. “Rilancio” n. 34/2020) - Secondo Aggiornamento”, 15 giugno 2020.

⁹ Cfr. risoluzione 18 marzo 2020, n. 12/E.

¹⁰ Cfr. circolare 3 aprile 2020, n. 8/E, par. 1.1 e circolare 13 aprile 2020, n. 9/E, par. 5.1.

¹¹ V. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.14 e circ. n. 9/E del 2020, par. 5.1.

¹² Cfr. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.22 e circ. n. 9/E del 2020, par. 5.1.



Al riguardo, l'articolo 21 del Decreto "Liquidità" ha successivamente stabilito che i **versamenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni**, di cui all'articolo 60 del Decreto "Cura Italia", sono considerati **tempestivi** se effettuati **entro il 16 aprile 2020**. La norma è intervenuta a termini ampiamente scaduti per cui, pur venendo incontro alle esigenze di quanti non erano riusciti ad adempiere entro il 20 marzo 2020, si è risolta tuttavia in una beffa per i contribuenti (e i professionisti che li assistono) che, anche nel periodo emergenziale, hanno dovuto superare notevoli difficoltà per rispettare il brevissimo slittamento dei termini originariamente previsto. Un legislatore più attento alle reali esigenze di contribuenti e professionisti avrebbe dovuto invece concedere, sin dall'inizio, un maggiore differimento dei termini per tutti i versamenti, come richiesto dal CNDCEC.

Con specifico riferimento al versamento del saldo IVA, in scadenza il 16 marzo 2020, si osserva che è rimasta ferma la possibilità di effettuare detto versamento entro il 20 luglio 2020¹³, maggiorando le somme da versare degli interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo – deve ritenersi – al 16 aprile 2020, oppure entro il 20 agosto 2020, maggiorando le somme dovute (sia il saldo IVA che la sua maggiorazione dello 0,40% mensile) di un ulteriore 0,40%. Infatti, i decreti in esame non hanno previsto alcuna disapplicazione delle disposizioni di cui al combinato disposto degli articoli 6 del d.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542 e 17, commi 1 e 2, del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435.

Articolo 61 (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione dei versamenti delle ritenute, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria*

Articolo 126, comma 3 (d.l. "Rilancio") – *Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi*

Articolo 127, comma 1, lett. a) (d.l. "Rilancio") – *Proroga dei termini di ripresa della riscossione per i soggetti di cui agli articoli 61 e 62 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27*

Articolo 97 (d.l. "Agosto") – *Ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi*

I primi due commi dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia"¹⁴ hanno disposto la sospensione di alcuni versamenti fiscali, previdenziali e assistenziali in scadenza nei mesi di marzo e aprile 2020 per

¹³ Il termine del 30 giugno 2020 per i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto correlata agli ulteriori componenti positivi dichiarati per migliorare il profilo di affidabilità, nonché dalle dichiarazioni dell'IRAP, ove non sussistano le condizioni per l'esonero dal versamento previsto dall'articolo 24 del Decreto "Rilancio" (sul quale, v. *infra* nel testo) è stato così prorogato dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 27 giugno 2020, per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale 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, nonché per i soggetti che presentano cause di esclusione o di inapplicabilità dagli indici sintetici di affidabilità fiscale, compresi quelli che adottano il regime di vantaggio di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e quelli che applicano il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, oltre che per i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del TUIR, aventi i requisiti indicati in precedenza.

¹⁴ Nel testo originario del Decreto, anteriore alla sua conversione in legge, i primi due commi dell'articolo 61 ampliavano l'ambito soggettivo di applicazione della sospensione dei versamenti fiscali, previdenziali e assistenziali per il periodo dal 2 marzo al 30 aprile 2020 inizialmente disposta, dall'articolo 8, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9, con



numerose categorie di soggetti operanti, tra gli altri, nei settori dello sport, dell'arte e della cultura, del trasporto e della ristorazione, dell'educazione e dell'assistenza, nonché della gestione di fiere ed eventi. Si tratta, in particolare, dei **soggetti, con domicilio fiscale, sede legale o operativa nel territorio dello Stato**, operanti nei **settori maggiormente colpiti dall'emergenza epidemologica da COVID-19**, di seguito elencati:

- a) imprese turistico-ricettive, agenzie di viaggio e turismo e *tour operator*;
- b) federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche, nonché soggetti che gestiscono stadi, impianti sportivi, palestre, *club* e strutture per danza, *fitness* e culturismo, centri sportivi, piscine e centri natatori;
- c) soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto, sale cinematografiche, ivi compresi i servizi di biglietteria e le attività di supporto alle rappresentazioni artistiche, nonché discoteche, sale da ballo, *nightclub*, sale da gioco e biliardi;
- d) soggetti che gestiscono ricevitorie del lotto, lotterie, scommesse, ivi compresa la gestione di macchine e apparecchi correlati;
- e) soggetti che organizzano corsi, fiere ed eventi, ivi compresi quelli di carattere artistico, culturale, ludico, sportivo e religioso;
- f) soggetti che gestiscono attività di ristorazione, gelaterie, pasticcerie, bar e *pub*;
- g) soggetti che gestiscono musei, biblioteche, archivi, luoghi e monumenti storici, nonché orti botanici, giardini zoologici e riserve naturali;
- h) soggetti che gestiscono asili nido e servizi di assistenza diurna per minori disabili, servizi educativi e scuole per l'infanzia, servizi didattici di primo e secondo grado, corsi di formazione professionale, scuole di vela, di navigazione e di volo, che rilasciano brevetti o patenti commerciali, scuole di guida professionale per autisti;
- i) soggetti che svolgono attività di assistenza sociale non residenziale per anziani e disabili;
- l) aziende termali di cui alla legge 24 ottobre 2000, n. 323, e centri per il benessere fisico;
- m) soggetti che gestiscono parchi di divertimento o parchi tematici;
- n) soggetti che gestiscono stazioni di autobus, ferroviarie, metropolitane, marittime o aeroportuali;
- o) soggetti che gestiscono servizi di trasporto merci e trasporto passeggeri terrestre, aereo, marittimo fluviale, lacuale e lagunare, ivi compresa la gestione di funicolari, funivie, cabinovie, seggiovie e *ski-lift*;
- p) soggetti che gestiscono servizi di noleggio di mezzi di trasporto terrestre, marittimo, fluviale, lacuale e lagunare;
- q) soggetti che gestiscono servizi di noleggio di attrezzature sportive e ricreative ovvero di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli;
- r) soggetti che svolgono attività di guida e assistenza turistica;
- s) esercenti di librerie che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite¹⁵;

riferimento alle sole imprese turistico-ricettive, agenzie di viaggio e turismo e *tour operator*, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato. La legge di conversione del Decreto "Cura Italia" nell'abrogare il citato d.l. n. 9 del 2020 (cfr. art. 1, comma 2, della legge di conversione), ha recepito pertanto, nel tessuto normativo dell'articolo 61 in commento, le disposizioni di cui al richiamato articolo 8, comma 1, dell'abrogato decreto-legge.

¹⁵ Questi ultimi soggetti non erano contemplati nel testo originario del Decreto "Cura Italia" e sono stati inseriti nell'elenco dei soggetti particolarmente colpiti dall'emergenza soltanto in sede di conversione in legge del Decreto.



- t) ONLUS, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale, iscritte negli appositi registri regionali e delle province autonome che esercitano, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale previste dall'articolo 5, comma 1, del codice di cui al d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (Codice del Terzo settore).

Per tutti i richiamati soggetti (eccetto taluni di quelli di cui alla precedente lett. b) operanti nel settore sportivo, per i quali, v. *infra*), il **comma 1** dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia" ha previsto la **sospensione dal 2 marzo fino al 30 aprile 2020** dei termini relativi a:

- **versamenti** delle **ritenute** alla fonte sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** (di cui rispettivamente agli articoli 23 e 24 del d.P.R. n. 600 del 1973) che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta¹⁶;
- **adempimenti e versamenti** dei **contributi** previdenziali e assistenziali e dei **premi** per l'assicurazione obbligatoria¹⁷;

nonché la **sospensione** dei termini in scadenza nel solo mese di **marzo 2020** riguardanti i:

- **versamenti** relativi all'**imposta sul valore aggiunto**.

I **versamenti** così sospesi hanno dovuto essere **effettuati**, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020** o mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020¹⁸. Qualora detti versamenti fossero già stati effettuati, è rimasta preclusa la possibilità di chiedere il rimborso di quanto già versato.

Con l'articolo 97 del Decreto "Agosto" è stata inoltre prevista la possibilità di beneficiare di un'**ulteriore** (e più favorevole) **rateizzazione dei versamenti sospesi, alternativa** a quella ora illustrata¹⁹. In particolare, è possibile effettuare detti versamenti, senza applicazione di sanzioni e interessi, per un importo pari al **50% delle somme oggetto di sospensione**, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020**, o, mediante rateizzazione, **fino ad un massimo di 4 rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020. Il versamento del **restante 50% delle somme dovute** va invece effettuato, sempre senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, **fino ad un massimo di 24 rate mensili** di pari importo, con il versamento della **prima rata entro il 16 gennaio 2021** (differito al 18 gennaio, cadendo di sabato il giorno 16 gennaio). Anche in questo caso è impedito il rimborso di quanto eventualmente già versato.

¹⁶ In relazione ai soggetti nei confronti dei quali sono sospesi i versamenti delle ritenute, sono conseguentemente sospesi anche i controlli a carico del committente in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti previsti dall'articolo 17-bis del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

¹⁷ L'INPS, con la circolare 9 aprile 2020, n. 52, ha confermato che la sospensione contributiva si applica sia alle quote di TFR da versare al Fondo di Tesoreria, trattandosi di contribuzione previdenziale equiparata, sia alla quota di contribuzione a carico dei dipendenti.

¹⁸ I termini per l'effettuazione dei versamenti sospesi sono stati così modificati dal comma 1, lett. a), n. 1), dell'articolo 127 del Decreto "Rilancio". In base al tenore originario dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", detti versamenti avrebbero dovuto essere effettuati in un'unica soluzione entro il 31 maggio 2020 (che sarebbe slittato al 1° giugno, cadendo il 31 maggio di domenica) o mediante rateizzazione, fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo, a decorrere dal medesimo mese di maggio.

¹⁹ La natura alternativa della previsione di cui all'articolo 97 del Decreto "Agosto" trova conferma nella relazione illustrativa al medesimo Decreto.



In proposito, la circolare n. 25/E del 20 agosto 2020 (par. 3.4.1) ha chiarito che i contribuenti che, pur avendo i requisiti per beneficiare della sospensione del versamento del saldo IVA da eseguirsi a marzo 2020, abbiano comunque versato la prima rata, ma non anche quelle in scadenza nei mesi di aprile e/o maggio 2020, possono comunque versare ciò che residua del debito annuale IVA in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020, ovvero in forma rateizzata anche secondo la modalità alternativa di cui all'articolo 97 del Decreto "Agosto". Viceversa, coloro che hanno versato la prima rata a marzo 2020, perché esclusi dal beneficio della sospensione dei versamenti di marzo, ma che hanno invece beneficiato della sospensione disposta per i mesi di aprile e maggio 2020, dovranno versare nei termini ordinari le rate che residuano, potendo rinviare al 16 settembre 2020 il versamento delle sole rate sospese di aprile e maggio 2020. In alternativa, possono avvalersi dell'ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi di cui al citato articolo 97.

Anche gli **adempimenti contributivi** sospesi ai sensi del comma 1 in commento andavano effettuati entro il **16 settembre 2020**²⁰.

Ai sensi del comma 5 dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e le società sportive professionistiche e dilettantistiche di cui alla lettera b) dell'elenco sopra riportato, applicano la sospensione di cui al comma 1 dell'articolo 61 fino al 30 giugno 2020²¹. Anche per questi ultimi soggetti, i versamenti così sospesi andavano effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020**, o mediante **rateizzazione** (fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo) con il versamento della **prima rata entro il 16 settembre 2020**²². I medesimi soggetti possono altresì beneficiare dell'**ulteriore (più favorevole) rateizzazione dei versamenti sospesi**, secondo le modalità di cui al citato articolo 97 del Decreto "Agosto". Resta inoltre fermo che qualora detti versamenti fossero già stati effettuati, non è possibile chiedere il rimborso di quanto già versato. Anche per i soggetti elencati dal comma 5, è stato previsto, infine, che gli **adempimenti contributivi** sospesi ai sensi del precedente comma 1 andavano effettuati entro il **16 settembre 2020**²³.

Per le **imprese del settore florovivaistico**, il comma 2-*quinquiesdecies* dell'articolo 78 del Decreto "Cura Italia", introdotto in sede di conversione in legge del Decreto, ha previsto che i **versamenti e gli adempimenti di cui all'articolo 61, comma 1**, del medesimo decreto fossero **sospesi dal 30 aprile 2020** (data di entrata in vigore della legge di conversione 24 aprile 2020, n. 27) e **fino al 15 luglio 2020, nonché** che fossero sospesi i **versamenti da autoliquidazione relativi all'IVA compresi fra il 1° aprile e il 30 giugno 2020**. Tali **versamenti** andavano **effettuati**, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 31 luglio 2020** o mediante rateizzazione fino a un massimo di **cinque rate mensili** di pari importo a decorrere dal mese di luglio 2020. Anche per tali imprese, non è stato previsto il rimborso di quanto eventualmente già versato.

²⁰ Specificazione inserita nel comma 4, ultimo periodo, dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", ad opera dell'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 1), del Decreto "Rilancio".

²¹ L'originario termine, fissato al 31 maggio 2020, è stato così prorogato dall'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 2), del Decreto "Rilancio".

²² Il termine per l'effettuazione dei versamenti sospesi, originariamente fissato al 30 giugno 2020 (in un'unica soluzione ovvero fino ad un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal medesimo mese di giugno 2020), è stato così modificato dall'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 2), del Decreto "Rilancio".

²³ Specificazione inserita nel comma 5, secondo periodo, dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", ad opera dell'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 2), del Decreto "Rilancio".



Il **comma 3** dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", recependo – in sede di conversione – quanto già previsto dall'articolo 8, comma 3, dell'abrogato d.l. n. 9/2020, ha confermato per le **imprese turistico-ricettive**, le **agenzie di viaggio e turismo** e i **tour operator** che hanno il **domicilio fiscale**, la sede legale o la sede operativa **nei Comuni** inclusi nella prima "**zona rossa**" (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020)²⁴, l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 febbraio 2020²⁵.

Si ricorda che quest'ultima norma ha stabilito, con riferimento alla **generalità dei sostituti d'imposta aventi** la **sede** legale o la sede operativa nel territorio dei **predetti Comuni**, l'**esonero** dall'**effettuazione** delle **ritenute** alla fonte di cui agli articoli 23, 24 e 29²⁶ del d.P.R. n. 600/1973 per il periodo **dal 21 febbraio al 31 marzo 2020**. Le ritenute non operate ai sensi di quest'ultima disposizione avrebbero dovuto essere versate, in un'unica soluzione, entro il mese di aprile 2020.

Il **comma 4** dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", così come modificato, da ultimo, dal Decreto "Rilancio"²⁷, ha prorogato al **16 settembre 2020** il termine per l'effettuazione, anche mediante il sostituto d'imposta, dei **versamenti delle predette ritenute non operate**, prevedendo altresì la **facoltà** di applicare la medesima **dilazione fino a un massimo di 4 rate mensili** di pari importo (con il versamento della **prima rata entro il 16 settembre 2020**), già prevista per tutti i soggetti particolarmente colpiti dalla situazione di emergenza sanitaria²⁸. **In alternativa**, anche questi versamenti possono essere effettuati beneficiando del più favorevole **piano di rateizzazione** previsto dall'articolo 97 del Decreto "Agosto".

Il testuale riferimento, nel nuovo comma 4 dell'articolo 61, ai versamenti delle ritenute non operate ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 febbraio 2020 rende evidente la volontà del legislatore di riconoscere la proroga al 16 settembre 2020 a tutti i sostituti d'imposta aventi la sede legale o la sede operativa nei Comuni inclusi nella prima "zona rossa", comprese, quindi, le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e turismo e i **tour operator** ivi localizzati²⁹.

²⁴ Si tratta dei seguenti Comuni nella Regione Lombardia: Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgerundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini; nonché del Comune di Vo' nella Regione Veneto.

²⁵ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 48 del 26 febbraio 2020.

²⁶ Quest'ultimo articolo si riferisce alle ritenute sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato.

²⁷ Cfr. l'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 1), del citato Decreto.

²⁸ Il comma 4 dell'articolo 61 in esame, nel testo risultante a seguito della conversione in legge del Decreto "Cura Italia", fissava al 31 maggio 2020 (che sarebbe slittato al 1° giugno, cadendo il 31 maggio di domenica) il termine per l'effettuazione dei versamenti delle predette ritenute non operate, prevedendo altresì la facoltà di applicare la rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo (a decorrere dal mese di maggio 2020).

²⁹ Sempre con riferimento ai soggetti localizzati nel territorio dei Comuni inclusi nella prima "zona rossa" (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020), l'articolo 126, comma 3, del Decreto "Rilancio" ha inoltre previsto che anche gli adempimenti e i versamenti relativi ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza nel periodo dal 23 febbraio 2020 al 30 aprile 2020 (già sospesi ai sensi dell'articolo 5 dell'abrogato d.l. n. 9/2020) siano effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 (in luogo del termine originariamente fissato al 1° maggio) o mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020, ferma restando l'irripetibilità di quanto già versato (cfr. il terzo periodo dell'articolo 1, comma 2, della legge 24 aprile 2020, n. 27, aggiunto dall'articolo 126, comma 3, del Decreto "Rilancio"). In alternativa, anche in quest'ultimo caso, si rende applicabile l'ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi prevista dal più volte citato articolo 97 del Decreto "Agosto".



In merito ai soggetti che esercitano **più attività**, non tutte però incluse nell'elenco di quelle considerate maggiormente colpite dall'emergenza epidemiologica in atto, l'Agenzia delle entrate³⁰ ha fornito chiarimenti sul criterio da utilizzare per verificare l'applicabilità delle disposizioni di cui ai primi due commi dell'articolo 61 in commento. In tal caso, si può beneficiare della sospensione dei versamenti solo se le attività rientranti tra quelle considerate maggiormente colpite dall'emergenza siano svolte in maniera **prevalente** rispetto alle altre attività esercitate dalla stessa impresa (intendendosi per tali quelle da cui deriva, nell'ultimo periodo d'imposta per il quale è stata presentata la dichiarazione, la maggiore entità dei ricavi o compensi).

L'Agenzia delle entrate ha altresì chiarito che la sospensione in esame si applica anche alle **Amministrazioni locali**, le quali conseguentemente non devono versare ritenute Irpef e contributi sociali per i lavoratori dipendenti impiegati nelle attività richiamate dal comma 2 dell'articolo 61 in commento (per esempio, musei, biblioteche, asili nido, scuole, ecc.)³¹.

Per quanto concerne i versamenti IVA, la sospensione è riconosciuta anche per quelli dovuti dalla società controllante del **Gruppo IVA**. A tal fine è sufficiente che i soggetti appartenenti al gruppo esercitino una o più delle attività considerate tra quelle maggiormente colpite dall'emergenza epidemiologica, sempreché l'ammontare dei ricavi ad esse relative ne rappresenti cumulativamente la parte prevalente rispetto a quello complessivamente realizzato da tutte le società del gruppo³². Similmente, in ipotesi di **liquidazione IVA di gruppo** (ex art. 73 del d.P.R. n. 633 del 1972), ai fini dell'applicazione della sospensione dei versamenti, è necessario che i soggetti facenti parte del perimetro della liquidazione IVA di gruppo esercitino una o più delle attività considerate maggiormente colpite e che l'ammontare dei ricavi derivanti da tali attività sia prevalente rispetto a quello complessivamente realizzato a livello di gruppo³³. Successivamente, l'Agenzia delle entrate ha ulteriormente specificato che, nelle suddette ipotesi, qualora la condizione di prevalenza non sia realizzata, ma una o più società partecipanti alla liquidazione IVA di gruppo o al Gruppo IVA abbiano le caratteristiche (tipo di attività svolta) che, individualmente, consentono di beneficiare della sospensione è possibile tenere conto anche della situazione individuale delle singole società partecipanti, escludendo dalla liquidazione periodica di gruppo la componente a debito riferibile a dette società³⁴.

In conclusione, si riporta di seguito una **tabella** che individua, per ciascuna attività che l'articolo 61 del Decreto "Cura Italia" considera maggiormente colpite dalla situazione di emergenza epidemiologica in atto, il numero di soggetti interessati sulla base dei dati dell'Archivio Statistico delle Imprese Attive (ASIA) dell'Istat relativi al 2017.

Le singole attività sono riportate in base ai codici ATECO di riferimento, così come individuati dall'Agenzia delle entrate con le risoluzioni 18 marzo 2020, n. 12/E e 21 marzo 2020, n. 14/E. In proposito, si evidenzia che l'elencazione dei suddetti codici ATECO deve ritenersi effettuata a **mero titolo indicativo**. Infatti, come precisato dalla stessa Agenzia, "le sospensioni previste dall'articolo 61

³⁰ Cfr. circolare n. 8/E del 2020, par. 1.2.

³¹ Circ. n. 8/E del 2020, par. 1.18.

³² Cfr. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.4.

³³ Circ. n. 8/E del 2020, par. 1.5.

³⁴ In tal senso, la circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, par. 2.16.



possono riguardare anche soggetti che svolgono attività non espressamente riconducibili ai codici ATECO indicati nelle richiamate risoluzioni. Ciò a condizione che la propria attività sia riconducibile nella sostanza a una delle categorie economiche indicate³⁵.

ATECO	DESCRIZIONE	N. IMPRESE
47.62.10	Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici	12.818
49.10.00	Trasporto ferroviario di passeggeri (interurbano)	12
49.20.00	Trasporto ferroviario di merci	14
49.31.00	Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane	1.449
49.32.10	Trasporto con taxi	18.138
49.32.20	Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente	7.331
49.39.01	Gestioni di funicolari, <i>ski-lift</i> e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano,...	3.510
49.39.09	Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri n.c.a.	
49.41.00	Trasporto di merci su strada	62.611
49.42.00	Servizi di trasloco	1.944
50.10.00	Trasporto marittimo e costiero di passeggeri	547
50.20.00	Trasporto marittimo e costiero di merci	182
50.30.00	Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)	960
50.40.00	Trasporto di merci per vie d'acqua interne	118
51.10.10	Trasporto aereo di linea di passeggeri	88
51.10.20	Trasporto aereo non di linea di passeggeri-voli charter	100
51.21.00	Trasporto aereo di merci	28
52.10.10	Magazzini di custodia e deposito per conto terzi	1.547
52.10.20	Magazzini frigoriferi per conto terzi	221
52.21.30	Gestione di stazioni per autobus	11
52.21.40	Gestione di centri di movimentazione merci (interporti)	70
52.22.01	Liquefazione e rigassificazione di gas a scopo di trasporto marittimo e per vie d'acqua effettuata al di fuori del sito di estrazione	2.157
52.22.09	Altre attività dei servizi connessi al trasporto marittimo e per vie d'acqua	
52.24.10	Movimento merci relativo a trasporti aerei	37
52.24.20	Movimento merci relativo a trasporti marittimi e fluviali	203
52.24.30	Movimento merci relativo a trasporti ferroviari	44
52.24.40	Movimento merci relativo ad altri trasporti terrestri	2.702
52.29.10	Spedizionieri e agenzie di operazioni doganali	1.747
52.29.21	Intermediari dei trasporti	6.089
52.29.22	Servizi logistici relativi alla distribuzione delle merci	
53.20.00	Altre attività postali e di corriere senza obbligo di servizio universale.	2.483
55.10.00	Alberghi	23.337

³⁵ In termini, circ. n. 8/E del 2020 (par. 1.3).



55.20.10	Villaggi turistici	870
55.20.20	Ostelli della gioventù	220
55.20.30	Rifugi di montagna	858
55.20.40	Colonie marine e montane	134
55.20.51	Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence	24.162
55.20.52	Attività di alloggio connesse alle aziende agricole	
55.30.00	Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte	1.599
55.90.10	Gestione di vagoni letto	1
55.90.20	Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero	267
56.10.11	Ristorazione con somministrazione	101.762
56.10.12	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole	
56.10.30	Gelaterie e pasticcerie	13.134
56.10.41	Gelaterie e pasticcerie ambulanti	949
56.10.42	Ristorazione ambulante	
56.10.50	Ristorazione su treni e navi	6
56.21.00	Catering per eventi, banqueting	2.466
56.29.10	Mense	999
56.29.20	Catering continuativo su base contrattuale	422
56.30.00	Bar e altri esercizi simili senza cucina	124.146
59.14.00	Attività di proiezione cinematografica	729
77.11.00	Noleggio di autovetture e autoveicoli leggeri	2.435
77.21.01	Noleggio di biciclette	
77.21.02	Noleggio senza equipaggio di imbarcazioni da diporto (inclusi i pedalò)	2.288
77.21.09	Noleggio di altre attrezzature sportive e ricreative	
77.34.00	Noleggio di mezzi di trasporto marittimo e fluviale	406
77.39.10	Noleggio di altri mezzi di trasporto terrestri	368
77.39.94	Noleggio di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce e audio,...	
79.11.00	Attività delle agenzie di viaggio	4.723
79.12.00	Attività dei tour operator	5.583
79.90.11	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento	1.835
79.90.19	Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio	
79.90.20	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici	5.090
82.30.00	Organizzazione di convegni e fiere	4.018
82.99.99	Altri servizi di supporto alle imprese n.c.a.	32.897
85.10.00	Istruzione di grado preparatorio: scuole dell'infanzia, scuole speciali ...	2.079
85.20.00	Istruzione primaria: scuole elementari	243
85.31.10	Istruzione secondaria di primo grado: scuole medie	55



85.31.20	Istruzione secondaria di secondo grado di formazione generale: licei	225
85.32.01	Scuole di vela e navigazione che rilasciano brevetti o patenti commerciali	
85.32.02	Scuole di volo che rilasciano brevetti o patenti commerciali	
85.32.03	Scuole di guida professionale per autisti, ad esempio di autocarri, di autobus e di pullman	955
85.32.09	Altra istruzione secondaria di secondo grado di formazione tecnica,...	
85.41.00	Istruzione e formazione tecnica superiore (IFTS)	304
85.42.00	Istruzione universitaria e post-universitaria-accademie e conservatori	158
85.51.00	Corsi sportivi e ricreativi	4.310
85.52.01	Corsi di danza	
85.52.09	Altra formazione culturale	2.548
85.53.00	Autoscuole, scuole di pilotaggio e nautiche	4.754
85.59.10	Università popolare	
85.59.20	Corsi di formazione e corsi di aggiornamento professionale	
85.59.30	Scuole e corsi di lingua	15.850
85.59.90	Altri servizi di istruzione n.c.a.	
85.60.01	Consulenza scolastica e servizi di orientamento scolastico	
85.60.09	Altre attività di supporto all'istruzione	1.376
88.10.00	Assistenza sociale non residenziale per anziani e disabili	2.786
88.91.00	Servizi di asili nido e assistenza diurna per minori disabili	3.048
90.01.01	Attività nel campo della recitazione	
90.01.09	Altre rappresentazioni artistiche	10.811
90.02.01	Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli	
90.02.02	Attività nel campo della regia	5.032
90.02.09	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche	
90.04.00	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche	312
91.01.00	Attività di biblioteche e archivi	494
91.02.00	Attività di musei	207
91.03.00	Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili	203
91.04.00	Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali	122
92.00.01	Ricevitorie del lotto, superenalotto, totocalcio eccetera	
92.00.02	Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta	10.584
92.00.09	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse	
93.11.10	Gestione di stadi	35
93.11.20	Gestione di piscine	551
93.11.30	Gestione di impianti sportivi polivalenti	1.309
93.11.90	Gestione di altri impianti sportivi n.c.a.	721
93.12.00	Attività di club sportivi	1.665
93.13.00	Gestione di palestre	3.546



93.19.10	Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi	
93.19.91	Ricarica di bombole per attività subacquee	4.743
93.19.92	Attività delle guide alpine	
93.19.99	Altre attività sportive n.c.a.	
93.21.00	Parchi di divertimento e parchi tematici	1.145
93.29.10	Discoteche, sale da ballo night-club e simili	1.515
93.29.20	Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali	4.605
93.29.30	Sale giochi e biliardi	1.624
93.29.90	Altre attività di intrattenimento e di divertimento n.c.a.	6.624
94.99.20	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby	
96.04.10	Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)	5.316
96.04.20	Stabilimenti termali	140
96.09.05	Organizzazione di feste e cerimonie	
TOTALE		582.860
TOTALE IMPRESE ATTIVE (ISTAT 2017)		4.397.623
QUOTA % SUL TOTALE		13,3%

Fonte: Elaborazione FNC su dati Istat, ASIA (Archivio Statistico delle Imprese Attive) 2017.

Articolo 62 (d.l. “Cura Italia”) – Sospensione dei termini [degli adempimenti e] dei versamenti fiscali e contributivi³⁶

Articolo 19 (d.l. “Liquidità”) – Proroga sospensione 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

Articolo 126, comma 2 (d.l. “Rilancio”) – Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi

Articolo 127, comma 1, lett. b) (d.l. “Rilancio”) – Proroga dei termini di ripresa della riscossione per i soggetti di cui agli articoli 61 e 62 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27

Il comma 2 dell'articolo 62 del Decreto “Cura Italia” prevede ulteriori disposizioni in materia di sospensione dei versamenti autoliquidati dal contribuente, che operano tuttavia con alcune limitazioni soggettive riferite, in questo caso, al volume dei ricavi e dei compensi (e non alla tipologia di attività commerciale esercitata).

Nello specifico, **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 **con ricavi o compensi³⁷ non**

³⁶ Di seguito si analizza la sospensione dei termini dei versamenti fiscali e contributivi di cui al comma 2 e seguenti dell'articolo 62 del Decreto “Cura Italia”.



superiori a 2 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 17 marzo 2020³⁸ (data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia") è prevista la **sospensione dei versamenti da autoliquidazione in scadenza fra l'8 marzo 2020 e il 31 marzo 2020 relativi a:**

- **ritenute** alla fonte sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** operate in qualità di sostituti d'imposta³⁹;
- **trattenute per le addizionali regionale e comunale** operate in qualità di sostituti d'imposta;
- **IVA**;
- **contributi** previdenziali e assistenziali e **premi** per l'assicurazione obbligatoria⁴⁰.

Ai sensi di quanto disposto dal comma 3 del citato articolo 62, per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il **domicilio fiscale**, la sede legale, o la **sede operativa nelle province di Bergamo, Brescia⁴¹, Cremona, Lodi e Piacenza** la **sospensione dei versamenti IVA** in scadenza fra l'8 e il 31 **marzo 2020** si applica a **prescindere dal volume di ricavi o compensi** realizzato nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia".

I **versamenti sospesi** andavano **effettuati**, senza applicazione di sanzioni ed interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020** o mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate** mensili di

³⁷ Non si deve dunque fare riferimento al volume d'affari IVA, ma ai ricavi e compensi conseguiti ai fini delle imposte sui redditi.

³⁸ La circolare n. 8/E del 2020 (par. 1.15) ha chiarito che la soglia dei ricavi va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito d'impresa, senza tener conto di eventuali ulteriori componenti positivi dichiarati per migliorare il proprio punteggio di affidabilità fiscale ai fini degli ISA. Ai fini della verifica del rispetto della soglia di 2 milioni di euro di ricavi o compensi, il comma 9 dell'articolo 18 del Decreto "Liquidità" ha previsto forme di cooperazione tra l'Agenzia delle entrate, l'Inps, l'Inail e gli altri enti previdenziali e assistenziali, di cui si dirà fra breve.

³⁹ Similmente a quanto ricordato a margine della sospensione dei termini di versamento delle ritenute recata dall'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", anche in questo caso, per i soggetti nei confronti dei quali sono sospesi i versamenti delle ritenute, sono conseguentemente sospesi anche i controlli a carico del committente in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti previsti dall'articolo 17-bis del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

⁴⁰ L'INPS, con la circolare 9 aprile 2020, n. 52, ha evidenziato che la disposizione in commento non sospende gli adempimenti informativi, ma soltanto i versamenti con scadenza nell'arco temporale succitato. Nei versamenti contributivi sospesi vanno annoverati anche quelli relativi alle quote di TFR da versare al Fondo di Tesoreria, trattandosi di contribuzione previdenziale equiparata, ai fini dell'accertamento e della riscossione, a quella obbligatoria dovuta a carico del datore di lavoro (v. messaggio INPS n. 23735/2007).

Parimenti, la sospensione contributiva in esame comprende il versamento della quota a carico dei lavoratori, uniformandosi così l'Istituto alle posizioni assunte dall'Ufficio legislativo del Ministero del Lavoro delle politiche sociali con nota prot. 2839 del 20 marzo 2020. Quest'ultimo ha favorito la posizione dei creditori di imposta, fermo restando l'obbligo di riversamento all'Istituto della contribuzione complessiva entro la data di ripresa dei versamenti in un'unica soluzione, senza applicazione di sanzioni e interessi, o mediante rateizzazione, fino ad un massimo di cinque rate mensili di pari importo, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Con riguardo alla posizione contributiva dei lavoratori autonomi iscritti alla Gestione speciale agricola e alle Gestioni speciali degli artigiani e dei commercianti, compresi i professionisti obbligati alla Gestione separata, nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 marzo 2020, non sono previste scadenze di versamento riferite alla contribuzione corrente; per tali soggetti, dunque, il beneficio della sospensione potrà essere fatto valere solo con riferimento ai versamenti relativi ai piani di rateazione concessi dall'Istituto, nonché alle note di rettifica.

Con specifico riferimento ai premi per l'assicurazione obbligatoria, l'INAIL, con circ. n. 21/2020, ribadisce che la sospensione del versamento di cui all'articolo 62, comma 2, lett. c), del Decreto "Cura Italia" si applica anche ai premi assicurativi dovuti, indipendentemente dal fatto che il loro accertamento derivi o meno dall'autoliquidazione 2019/2020.

⁴¹ Tale provincia è stata aggiunta alla disposizione in esame, in sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia".



pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020⁴². Anche in questo caso, con l'articolo 97 del Decreto "Agosto" è stata inoltre prevista la possibilità di beneficiare di un'ulteriore (e più favorevole) **rateizzazione dei versamenti sospesi, alternativa** a quella ora illustrata. In particolare, detti versamenti hanno potuto essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, per un importo pari al **50% delle somme oggetto di sospensione**, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020**, o, mediante rateizzazione, **fino ad un massimo di 4 rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020. Il versamento del **restante 50% delle somme dovute** può invece essere effettuato, sempre senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, **fino ad un massimo di 24 rate mensili** di pari importo, con il versamento della **prima rata entro il 16 gennaio 2021** (differito al 18 gennaio, cadendo di sabato il giorno 16 gennaio). È inibito, comunque, il rimborso di quanto eventualmente già versato.

Di seguito, una tabella che individua, per ciascuna tipologia di soggetto titolare di partita IVA, il numero di contribuenti potenzialmente interessati da queste ultime disposizioni presupponendo un importo dei ricavi o compensi conseguiti corrispondente al volume d'affari IVA.

TIPOLOGIA SOGGETTI	Ricavi/compensi non superiori a 2 milioni di euro	Ricavi/compensi superiori a 2 milioni di euro*	TOTALE
Persone Fisiche titolari di P.Iva – Imprese	1.584.811	4.761	1.589.572
Persone Fisiche titolari di P.Iva – Professionisti	765.038	219	765.257
Persone Fisiche di titolari di P.Iva – Agricoltori	252.170	307	252.477
Persone Fisiche titolari di P.Iva - Regimi agevolati	1.026.536	0	1.026.536
Società di persone	813.434	13.425	826.859
Società di capitali	1.072.066	125.497	1.197.563
Enti non commerciali	149.570	1.303	150.873
TOTALE	5.663.625	145.512	5.809.137

Fonte: Elaborazione FNC su dati MEF. Dichiarazioni fiscali 2018 (anno d'imposta 2017). I dati si riferiscono al volume d'affari.

* Il dato comprende anche i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Cremona, Lodi e Piacenza per i quali, ai sensi del co. 3, sono sospesi i versamenti dell'imposta sul valore aggiunto a prescindere dal volume dei ricavi o compensi percepiti.

Per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nei Comuni che per primi sono stati inclusi nella c.d. "zona rossa" (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020)⁴³, restano ferme le disposizioni di cui all'articolo 1 del

⁴² I termini per l'effettuazione dei versamenti sospesi sono stati così modificati dal comma 1, lett. b), dell'articolo 127 del Decreto "Rilancio". Il testo originario della disposizione prevedeva che detti versamenti avrebbero dovuto essere effettuati in unica soluzione entro il 31 maggio 2020 (che sarebbe slittato al 1° giugno, cadendo il 31 maggio di domenica) o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo) a decorrere dal mese di maggio 2020.

⁴³ Si tratta, come già ricordato, dei seguenti Comuni nella Regione Lombardia: Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgerundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini; nonché del Comune di Vo' nella Regione Veneto.



decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 febbraio 2020. Quest'ultima norma ha previsto in favore dei soggetti che alla data del 21 febbraio 2020 avevano la residenza ovvero la sede operativa nei territori dei predetti Comuni la **sospensione** dei termini dei **versamenti e degli adempimenti tributari**, inclusi quelli derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli atti previsti dall'articolo 29 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, **scadenti** nel periodo compreso **tra il 21 febbraio 2020 e il 31 marzo 2020**.

Anche i **versamenti sospesi** ai sensi del citato decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 febbraio 2020 dovevano essere effettuati **entro il medesimo termine del 16 settembre 2020** e con le stesse modalità in un'unica soluzione **o fino a un massimo di 4 rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020⁴⁴. **In alternativa**, anche questi versamenti possono essere effettuati beneficiando del più favorevole **piano di rateizzazione** previsto dal citato articolo 97 del Decreto "Agosto". Anche in questo caso, è stato inibito il rimborso delle somme eventualmente già versate.

Il comma 7 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia" aveva, infine, originariamente previsto **per i soggetti** che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato **con ricavi o compensi**⁴⁵ **non superiori a euro 400.000 nel periodo d'imposta precedente** a quello in corso alla data del 17 marzo 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia"), la facoltà **di non subire le ritenute d'acconto** (di cui agli articoli 25 e 25-bis del d.P.R. n. 600 del 1973⁴⁶) **sui ricavi o compensi percepiti dal 17 marzo fino al 31 marzo 2020**.

Sulla specifica misura, è successivamente intervenuto l'articolo 19 del Decreto "Liquidità" (entrato in vigore, si ricorda, in data 9 aprile 2020) che, nell'abrogare il citato comma 7 dell'articolo 62, ha provveduto ad ampliare l'arco temporale entro cui è stato possibile avvalersi della predetta facoltà, estendendola ai **ricavi o compensi percepiti fino al 31 maggio 2020**.

A tal proposito, è utile sottolineare che la sospensione in esame non riguardava il versamento delle ritenute effettuate dai sostituti d'imposta, bensì l'effettuazione stessa delle ritenute (su richiesta del sostituto). L'esercizio di detta opzione ha consentito pertanto ai professionisti e agli imprenditori interessati dalla misura di percepire i ricavi e i compensi al lordo delle ritenute fiscali per il periodo di riferimento.

L'opzione era peraltro esercitabile, anche nella versione della norma introdotta dal Decreto "Liquidità", a **condizione che nel mese precedente** i medesimi **soggetti non avessero sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato**. A tal fine, i soggetti interessati dovevano

⁴⁴ Anche questi ultimi termini sono stati così modificati dal comma 1, lett. b), dell'articolo 127 del Decreto "Rilancio". Il testo originario della disposizione prevedeva che i versamenti sospesi avrebbero dovuto essere effettuati in unica soluzione entro il 31 maggio 2020 (che sarebbe slittato al 1° giugno, cadendo il 31 maggio di domenica) o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo) a decorrere dal mese di maggio 2020. Si ricorda che tale disposizione aveva, a sua volta, sostituito quanto disposto dall'articolo 1, comma 4, del decreto ministeriale 24 febbraio 2020, secondo cui gli adempimenti e i versamenti oggetto di sospensione avrebbero dovuto essere effettuati in unica soluzione entro "*il mese successivo al termine del periodo di sospensione*".

⁴⁵ Anche in questo caso, la norma non è riferita al volume d'affari IVA dei soggetti interessati, ma ai ricavi o compensi conseguiti ai fini delle imposte sui redditi.

⁴⁶ Si tratta, come noto, delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari.



rilasciare un'**apposita dichiarazione** attestante che i ricavi e compensi non erano soggetti a ritenuta ai sensi della presente disposizione⁴⁷.

L'ammontare delle **ritenute d'acconto non operate** dal sostituto doveva essere **versato**, senza applicazione di sanzioni e interessi, **direttamente dai percettori delle somme** in un'unica soluzione **entro il 30 settembre 2020 ovvero** mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020⁴⁸. **In alternativa**, anche questi versamenti possono beneficiare del più favorevole **piano di rateizzazione** previsto dal citato articolo 97 del Decreto "Agosto", fermo restando che non si fa luogo al rimborso di quanto eventualmente già versato. Ai fini del versamento di tali ritenute, l'Agenzia delle entrate⁴⁹ ha istituito il **codice tributo "4050"**, denominato "*Ritenute d'acconto non operate versate dai lavoratori autonomi – art. 19, comma 1, D.L. 8 aprile 2020, n. 23*".

Articolo 18 (d.l. "Liquidità") – Sospensione di versamenti tributari e contributivi

Articolo 126, comma 1 (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi

Per quanto concerne i **versamenti in scadenza** nei mesi di **aprile e di maggio 2020** (e, quindi, ferme restando le precedenti disposizioni relative ai versamenti in scadenza nel **mese di marzo**) l'articolo 18 del Decreto "Liquidità" ha previsto una nuova disciplina che, **a prescindere dalla tipologia di attività esercitata**, riconosce la **sospensione** dei termini a **condizione** che si sia verificata una **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi** nel mese precedente a quello oggetto di sospensione rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta.

In particolare, è stato previsto che per i **sogetti esercenti attività d'impresa, arte o professione**, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, sono sospesi per i mesi di **aprile e di maggio 2020** i termini dei **versamenti** in autoliquidazione **relativi a:**

- **ritenute** alla fonte effettuate in qualità di sostituti d'imposta sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** (di cui, rispettivamente, agli articoli 23 e 24 del d.P.R. n. 600 del 1973)⁵⁰;

⁴⁷ Come evidenziato nella circolare 3 aprile 2020, n. 8/E (par. 1.13), a margine dell'abrogato comma 7 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia", "*In tale ipotesi, i predetti soggetti omettono l'indicazione della ritenuta d'acconto in fattura (analogica o elettronica). Nello specifico, laddove venga emessa una fattura elettronica, nella sezione "DettaglioLinee" non va valorizzata con SI la voce "Ritenuta" e, conseguentemente, non va compilato il blocco "DatiRitenuta"*". Richiedendo la norma un'apposita dichiarazione da parte del percettore delle somme, l'Agenzia delle entrate ha altresì precisato che "*è necessario indicare nella "Causale" della fattura la dicitura «Si richiede la non applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'acconto ai sensi dell'articolo 62, comma 7, del decreto-legge n. 18 del 2020» [rectius, ora: «... dell'articolo 19, comma 1, del decreto-legge n. 23 del 2020»]*". La circolare n. 9/E del 2020 (par. 3.1) ha confermato, in proposito, che siffatte indicazioni operative sono rimaste valide anche con riferimento alla disposizione recata dall'articolo 19 del Decreto "Liquidità".

⁴⁸ Il termine per l'effettuazione del versamento delle ritenute non subite, originariamente fissato al 31 maggio 2020, è stato inizialmente prorogato al 31 luglio 2020 dall'articolo 19, comma 1, del Decreto "Liquidità", in coerenza con il contestuale prolungamento del periodo di applicazione della disciplina in esame, e successivamente così modificato dal comma 2 dell'articolo 126 del Decreto "Rilancio". Tale ultima disposizione ha altresì specificato che non si fa luogo a rimborso di quanto già versato.

⁴⁹ Cfr. risoluzione n. 50/E del 7 settembre 2020.

⁵⁰ Con riferimento all'adottata sospensione dei controlli a carico del committente in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti previsti dall'articolo 17-bis del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, la circolare n. 9/E del 2020 (par. 2.1) ha



- **trattenute** relative **all'addizionale** comunale e regionale, operate in qualità di sostituti d'imposta;
- **contributi** previdenziali e assistenziali e **premi** per l'assicurazione obbligatoria (la nuova disposizione, a dispetto della precedente, **non** è testualmente riferita anche ai relativi **adempimenti**);
- **IVA**⁵¹.

Per poter fruire della sospensione dei versamenti in esame, è tuttavia necessario, come accennato, che **sia stata verificata la seguente condizione:**

- per i soggetti con **ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 9 aprile 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Liquidità"), una **diminuzione** del fatturato o dei corrispettivi **di almeno il 33% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020**, rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta (in tal caso, i termini di versamento sono sospesi, rispettivamente, per i mesi di aprile e di maggio 2020);
- per i soggetti con **ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 9 aprile 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Liquidità"), una **diminuzione** del fatturato o dei corrispettivi **di almeno il 50% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020**, rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta (in tal caso, i termini di versamento sono parimenti sospesi, rispettivamente, per i mesi di aprile e di maggio 2020).

In conformità al tenore letterale della norma in commento, la **verifica della condizione del calo del fatturato o dei corrispettivi** rispetto allo stesso mese del 2019 andava eseguita **singolarmente nel mese di marzo 2020**, al fine di poter fruire della sospensione dei versamenti per il successivo mese di **aprile**, e poi **nuovamente nel mese di aprile 2020**, al fine di poter fruire della sospensione dei versamenti per il successivo mese di **maggio**. Pertanto, come chiarito dall'Agenzia delle entrate⁵², è possibile che un contribuente abbia avuto diritto alla sospensione dei versamenti di aprile 2020 (in base alla valutazione dei dati del precedente mese di marzo) e non a quella dei versamenti di maggio (in base alla valutazione dei dati del precedente mese di aprile), senza con ciò pregiudicare la sospensione già applicata ad aprile. Similmente, coloro che non hanno avuto diritto alla sospensione dei versamenti del mese di aprile 2020 (in base ai dati di marzo) hanno potuto ottenerla per i versamenti di maggio, in presenza dei presupposti da verificare in base ai dati di aprile.

Il **calcolo del fatturato e dei corrispettivi** relativi, rispettivamente, ai mesi di marzo e aprile del 2019 e del 2020, da confrontare al fine di verificare la sussistenza o meno della riduzione percentuale prevista dalla legge, andava eseguito prendendo a riferimento le **operazioni effettuate** nei mesi di marzo ed aprile e **fatturate o certificate**, e **che**, conseguentemente, **hanno partecipato alla liquidazione periodica** del mese di marzo 2019 (rispetto a marzo 2020) e del mese di aprile 2019

evidenziato che, anche in questo caso, sono validi i chiarimenti forniti, sul punto, dalla circolare n. 8/E del 2020 (par. 1.9), a margine delle sospensioni dei versamenti delle ritenute recate dagli articoli 61 e 62 del Decreto "Cura Italia".

⁵¹ I contribuenti che abbiano versato la prima rata del saldo IVA 2019 alla scadenza ordinaria del 16 marzo 2020, hanno potuto sospendere il versamento delle rate successive da eseguirsi nei mesi di aprile e maggio 2020, ricorrendo la condizione del calo del fatturato prevista dalla legge, di cui si dirà subito dopo nel testo (cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.8).

⁵² Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.1.



(rispetto ad aprile 2020), a cui **sommare i corrispettivi relativi alle operazioni** effettuate in detti mesi **non rilevanti ai fini IVA**⁵³.

La **data** da prendere a riferimento è, quindi, quella **di effettuazione** dell'operazione che, per le **fatture immediate** e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura⁵⁴ e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la **fattura differita** è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura⁵⁵. Pertanto, nel calcolo del fatturato andavano escluse le fatture differite emesse nei mesi di marzo 2020 e 2019 (entro il giorno 15) relative ad operazioni effettuate nel corso dei mesi di febbraio 2020 e 2019, mentre andavano incluse le fatture differite relative ad operazioni effettuate a marzo 2020 e 2019 emesse entro il 15 aprile 2020 e 2019⁵⁶.

Il riferimento alle operazioni "fatturate" lascia intendere che vadano incluse nel calcolo anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi per le quali è stata emessa fattura nel mese di riferimento, ma che non abbiano comportato l'addebito dell'imposta in forza di un particolare regime IVA (esenzione o non imponibilità) o di un particolare meccanismo di applicazione del tributo (*reverse charge* o *split payment*)⁵⁷. Nell'ambito del fatturato dovrebbero rientrare altresì le note di variazione in aumento emesse ai sensi dell'articolo 26, comma 1, del d.P.R. n. 633/1972, mentre non è stato chiarito se andavano computate anche le operazioni non soggette a IVA ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies del d.P.R. n. 633/1972, trattandosi di operazioni oggetto di fatturazione.

Secondo quanto ulteriormente specificato dall'Agenzia delle entrate, anche i contribuenti che liquidavano l'**IVA con cadenza trimestrale** hanno dovuto effettuare la verifica della riduzione del fatturato e dei corrispettivi solo con riferimento ai citati mesi di marzo e aprile⁵⁸.

Analogamente, gli **autotrasportatori** – che possono annotare, ai sensi dell'articolo 74, comma 4, del d.P.R. n. 633/1972, le fatture emesse entro il trimestre solare successivo a quello di emissione – hanno eseguito la suddetta verifica con riferimento alle fatture e ai corrispettivi relativi alle operazioni effettuate nei mesi di marzo e aprile del 2019 e del 2020. Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, *"tale soluzione è coerente con lo spirito della norma, che intende agevolare i contribuenti che, a seguito dell'emergenza epidemiologica e del blocco delle attività, hanno subito una riduzione delle operazioni effettuate nei mesi di marzo e aprile 2020 e, conseguentemente, un decremento del fatturato o dei corrispettivi relativi a detti mesi"*⁵⁹.

Per i soggetti che, in virtù dell'attività esercitata, certificavano le operazioni sia con fatture sia con

⁵³ In termini, la circolare n. 9/E del 2020, par. 2.2.5. L'Agenzia delle entrate non ha chiarito se per i corrispettivi gli importi debbano essere computati al netto dell'IVA, al fine di sterilizzare le distorsioni derivanti dalle variazioni nelle aliquote eventualmente intervenute da un anno all'altro per taluni prodotti.

⁵⁴ Come specificato dalla circolare n. 9/E del 2020 (par. 2.2.5), nel caso di fattura elettronica la data da prendere a riferimento è il campo 2.1.1.3 <Data>.

⁵⁵ Per le fatture differite, nel caso di fattura elettronica la data da prendere a riferimento è il campo 2.1.8.2 <DataDDT> (circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.5).

⁵⁶ Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.5.

⁵⁷ Devono ritenersi invece non rientranti nel fatturato, sebbene trovino annotazione nel registro IVA delle vendite, gli acquisti intracomunitari e gli acquisti "interni" effettuati con il meccanismo del *reverse charge*.

⁵⁸ In tal senso, la circolare n. 9/E del 2020, par. 2.2.6. Ne consegue che per la sospensione dei versamenti IVA relativi al primo trimestre 2020, in scadenza il 18 maggio 2020 (cadendo il 16 maggio di sabato), la predetta verifica è stata effettuata mettendo a raffronto il fatturato/corrispettivi del mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del 2019.

⁵⁹ In termini, circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.7.



corrispettivi, il riscontro della percentuale di riduzione del fatturato o dei corrispettivi andava operato sulla **somma dei due elementi**⁶⁰.

Nei casi di **soggetti esonerati dall'obbligo** di emissione della **fattura** o dei **corrispettivi**⁶¹, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto che, ai fini della verifica della riduzione percentuale cui collegare il beneficio della sospensione, il contribuente potesse assumere i **ricavi e compensi**⁶².

Nel caso di perfezionamento di un'operazione di **fusione per incorporazione**, il calcolo della riduzione del fatturato andava eseguito confrontando il fatturato di marzo e aprile 2020 della società incorporante, con la somma dei fatturati delle singole società (incorporante e incorporate) relativi, rispettivamente, ai mesi di marzo e aprile 2019⁶³.

In ipotesi di **liquidazione IVA di gruppo**, l'Agenzia delle entrate⁶⁴, anche ai fini dell'applicazione della sospensione dei versamenti in oggetto, ha precisato – come già ricordato – che qualora la condizione di prevalenza non sia realizzata, ma una o più società partecipanti alla liquidazione di gruppo abbiano le caratteristiche (calo del fatturato) che, individualmente, consentono di beneficiare della sospensione, è possibile tenere conto anche della situazione individuale delle singole società partecipanti, escludendo dalla liquidazione la componente a debito riferibile a dette società, relativa al mese di marzo e/o di aprile 2020. Analogamente, nel caso del **Gruppo IVA** andava preso a riferimento il decremento del fatturato teoricamente imputabile a ciascuna singola società ed il corrispondente saldo a debito d'imposta per i mesi di marzo e/o aprile 2020. Infine, secondo quanto specificato dall'Agenzia, qualora una o più società avessero liquidato l'**IVA** con cadenza periodica **trimestrale** poteva essere sospeso un importo pari al saldo a debito riferibile ai soli mesi di marzo e/o aprile 2020.

Il regime di sospensione dei versamenti per i mesi di aprile e maggio 2020 trova inoltre applicazione – come chiarito dall'Agenzia delle entrate⁶⁵ – anche nei confronti di tutte le **imprese agricole**, indipendentemente dalle modalità di determinazione del loro reddito imponibile e dalla categoria di appartenenza di quest'ultimo. Ne consegue che sono da ritenersi incluse nell'ambito di applicazione dell'articolo 18 in commento, sia le imprese agricole che determinano per regime naturale il reddito (fondiario) su base catastale, sia quelle che producono reddito di impresa commerciale. Per quanto riguarda le condizioni di accesso al regime di sospensione, il confronto richiesto dalla legge poteva essere effettuato utilizzando i ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi ai mesi di marzo e aprile 2019 rispetto a quelli annotati nei medesimi mesi del 2020, ovvero, in mancanza di scritture contabili, l'importo del fatturato relativo ai medesimi mesi, come risultante dai registri IVA.

Per i soggetti che hanno **intrapreso l'attività** d'impresa, arte o professione in data **successiva al 31 marzo 2019**, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, la **sospensione** dei predetti versamenti per i mesi di aprile e maggio 2020 è stata espressamente riconosciuta, ai sensi del comma 5 dell'articolo 18 in commento, **a prescindere dalla diminuzione del**

⁶⁰Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.1.

⁶¹ Come, per esempio, per le operazioni previste dall'articolo 74 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

⁶² Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.1.

⁶³ Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 5.1.

⁶⁴ In tal senso, la circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, par. 2.16.

⁶⁵ V. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.2.



fatturato/corrispettivi nei mesi considerati dalla norma⁶⁶.

Il secondo periodo del citato comma 5 specifica, inoltre, che la sospensione dei suddetti versamenti (ad eccezione di quelli relativi all'IVA), si applica anche agli **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. In proposito, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, in attesa dell'operatività del registro unico nazionale del terzo settore, la disposizione in commento trova applicazione per tutti gli enti non commerciali che svolgono prevalentemente attività istituzionale di interesse generale, non in regime d'impresa⁶⁷. L'elencazione prevista dalla legge deve ritenersi, pertanto, meramente esemplificativa⁶⁸.

L'Agenzia delle entrate ha altresì precisato che la disposizione in esame trova applicazione anche nell'ipotesi in cui l'**ente non commerciale** svolga, oltre alla attività istituzionale, **anche un'attività commerciale (in modo non prevalente o esclusivo)**. In tale ultimo caso, l'ente avrebbe potuto usufruire della sospensione dei versamenti con riferimento all'attività commerciale, al verificarsi tuttavia dei presupposti quantitativi previsti dai commi 1 e 3 dell'articolo 18 per i soggetti esercitanti attività d'impresa⁶⁹.

Ai sensi del comma 6 dell'articolo 18 del Decreto "Liquidità", per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle **province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi, Piacenza, Alessandria e Asti**⁷⁰ considerata la particolare gravità dell'emergenza epidemiologica in tali territori⁷¹, la **sospensione dei versamenti IVA** ha trovato applicazione **in ogni caso** (e quindi anche per i soggetti con **ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro**) a condizione che il **fatturato o i corrispettivi** fossero **diminuiti di almeno il 33% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020**, rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta (con conseguente sospensione dei versamenti IVA per i mesi di aprile e di maggio 2020).

Per quanto concerne la **ripresa della riscossione**, è stato previsto che i **versamenti sospesi** ai sensi dell'articolo 18 in commento dovevano essere **effettuati**, senza applicazione di sanzioni ed interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020 o** mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020⁷². Anche per le somme in oggetto, con l'articolo 97 del Decreto "Agosto" è stata inoltre prevista la possibilità di beneficiare di un'**ulteriore** (e più favorevole) **rateizzazione dei versamenti sospesi, alternativa a**

⁶⁶ In tal senso, circ. n. 9/E del 2020, par. 2.1.

⁶⁷ Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.1.

⁶⁸ Possono beneficiare, ad esempio, della sospensione dei versamenti espressamente previsti dalla norma le Onlus iscritte negli appositi registri, le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali e delle province autonome e le associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e delle province autonome, che esercitano, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale previste dall'articolo 5, comma 1, del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.3).

⁶⁹ Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.4.

⁷⁰ Le province di Alessandria ed Asti sono state aggiunte in sede di conversione del Decreto "Liquidità".

⁷¹ La relazione illustrativa al Decreto "Liquidità" precisa che in tali province sono stati registrati più di 700 contagi per 100.000 abitanti.

⁷² I termini per la ripresa dei versamenti sospesi sono stati così differiti dall'articolo 126, comma 1, del Decreto "Rilancio", lasciando invariato il testo dell'articolo 18, comma 7, del Decreto "Liquidità", secondo cui i versamenti sono (*rectius*, avrebbero dovuto essere) effettuati in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020 mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal medesimo mese di giugno 2020.



quella ora illustrata. In particolare, tali versamenti hanno potuto essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, per un importo pari al **50% delle somme oggetto di sospensione**, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020**, o, mediante rateizzazione, **fino ad un massimo di 4 rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020. Il versamento del **restante 50% delle somme dovute** può essere effettuato, sempre senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, **fino ad un massimo di 24 rate mensili** di pari importo, con il versamento della **prima rata entro il 16 gennaio 2021** (differito al 18 gennaio, cadendo di sabato il giorno 16 gennaio). Non si fa luogo, anche in tal caso, al rimborso di quanto eventualmente già versato.

Ai fini dell'espletamento dell'**attività di verifica**, è inoltre previsto dal comma 9 dell'articolo 18 del Decreto "Liquidità" che l'INPS, l'INAIL e gli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103 dovranno comunicare all'Agenzia delle entrate i dati identificativi dei soggetti che hanno effettuato la sospensione del versamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi di assicurazione obbligatoria. Successivamente, con modalità e termini definiti con accordi di cooperazione tra le parti, l'Agenzia delle entrate comunica ai predetti enti previdenziali l'esito dei riscontri effettuati sulla verifica dei requisiti sul fatturato e sui corrispettivi.

Per i soggetti che non fossero rientrati nei parametri stabiliti per fruire della sospensione dei versamenti di cui all'articolo 18 in commento, il comma 8 dell'articolo 18 ha previsto espressamente che **restano ferme, per il mese di aprile 2020**, le disposizioni dell'articolo 61, commi 1 e 2, del Decreto "Cura Italia" (operatori nazionali dei settori maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica), e, **per i mesi di aprile 2020 e maggio 2020**, le disposizioni del successivo comma 5 del citato articolo 61 (federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche). La norma ha fatto salva altresì l'applicazione dei commi 4 e 5 del medesimo articolo 61 disciplinanti la ripresa della riscossione dei versamenti sospesi.

Articolo 71 (d.l. "Cura Italia") – Menzione per la rinuncia alle sospensioni

L'articolo in oggetto ha disposto che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze fossero previste forme di menzione per i contribuenti che, non avvalendosi di una o più delle sospensioni dei versamenti previste dal titolo IV del Decreto "Cura Italia" (misure fiscali a sostegno della liquidità delle famiglie e delle imprese) e dall'articolo 37 (sospensione dei termini per il pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria per i lavoratori domestici), abbiano effettuato alcuno dei versamenti sospesi e ne abbiano dato comunicazione al Ministero dell'economia e delle finanze.

In sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia", è stato inoltre previsto che con il medesimo decreto il Ministro dell'economia e delle finanze fossero definite le modalità con le quali l'Agenzia delle entrate rilascia l'attestazione della menzione, che potrà essere utilizzata dai contribuenti ai fini commerciali e di pubblicità. In attuazione della presente disposizione è stato adottato il decreto ministeriale 15 ottobre 2020⁷³.

⁷³ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 267 del 27 ottobre 2020.



Articolo 13-ter (d.l. “Ristori”) – Sospensione dei versamenti tributari

La norma in oggetto, in cui è confluito l’articolo 7 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149 (c.d. Decreto “Ristori-*bis*”)⁷⁴, ha previsto la **sospensione dei termini in scadenza nel mese di novembre 2020 relativi ai seguenti versamenti:**

- **ritenute** alla fonte sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** (di cui, rispettivamente, agli articoli 23 e 24 del d.P.R. n. 600 del 1973) e **trattenute** relative all’**addizionale** regionale e comunale, operate in qualità di sostituti d’imposta;
- **IVA**.

Hanno potuto beneficiare di tale sospensione:

- i soggetti esercenti le **attività economiche sospese** ai sensi dell’articolo 1 del d.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale⁷⁵;
- i soggetti esercenti le **attività dei servizi di ristorazione** aventi 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 (le c.d. “**zone arancioni**” e “**zone rosse**”), individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3 del d.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell’articolo 19-*bis* del Decreto “Ristori”⁷⁶;
- i soggetti operanti nei settori economici riferiti ai **codici ATECO riportati nell’Allegato 2** al Decreto “Ristori”⁷⁷, ovvero esercenti l’**attività alberghiera**, l’attività di **agenzia di viaggio** o

⁷⁴ Il citato articolo 7 è entrato in vigore il 9 novembre 2020. Il Decreto “Ristori-*bis*” è stato abrogato dall’articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto “Ristori”, che ha fatto salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dell’abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.

⁷⁵ Si trattava, tra le altre, delle attività di spettacolo, sale da ballo e discoteche, sale giochi, sale scommesse, sale bingo, casinò; palestre, piscine, centri benessere e termali; attività dei musei, mostre, convegni, congressi e altri eventi similari.

⁷⁶ Secondo quanto stabilito dalle ordinanze del Ministero della salute del 4 novembre 2020, 10 novembre 2020 e 13 novembre 2020 (ossia delle ordinanze emanate entro il 16 novembre 2020, termine di scadenza dei versamenti in esame) si consideravano:

- “zone arancioni”, le Regioni Puglia, Sicilia, Abruzzo, Basilicata, Liguria, Umbria, Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia e Marche;
- “zone rosse”, le Regioni Lombardia, Piemonte, Valle d’Aosta, Calabria, Campania, Toscana e la Provincia autonoma di Bolzano.

⁷⁷ In particolare, l’Allegato 2, aggiunto in sede di conversione in legge del Decreto “Ristori” e che riproduce l’Allegato 2 dell’abrogato Decreto “Ristori-*bis*” (in vigore dal 9 novembre 2020), riporta i seguenti codici ATECO:

47.19.10 - Grandi magazzini; 47.19.90 - Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari; 47.51.10 - Commercio al dettaglio di tessuti per l’abbigliamento, l’arredamento e di biancheria per la casa; 47.51.20 - Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria; 47.53.11 - Commercio al dettaglio di tende e tendine; 47.53.12 - Commercio al dettaglio di tappeti; 47.53.20 - Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum); 47.54.00 - Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati; 47.64.20 - Commercio al dettaglio di natanti e accessori; 47.72.10 - Commercio al dettaglio di calzature e accessori; 47.78.34 - Commercio al dettaglio di articoli da regalo e per fumatori; 47.59.10 - Commercio al dettaglio di mobili per la casa; 47.59.20 - Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame; 47.59.40 - Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico; 47.59.60 - Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti; 47.59.91 - Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico; 47.59.99 - Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca; 47.63.00 - Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati; 47.71.10 - Commercio al dettaglio di confezioni per adulti; 47.71.40 - Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle; 47.71.50 - Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte; 47.72.20 - Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio; 47.77.00 - Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria; 47.78.10 - Commercio al dettaglio di mobili per ufficio; 47.78.31 - Commercio al dettaglio di oggetti d’arte (incluse le gallerie d’arte);



quella di **tour operator**, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (le c.d. “**zone rosse**”), individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell’articolo 3 del d.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell’articolo 19-*bis* del Decreto “Ristori”⁷⁸.

I **versamenti** così sospesi sono **effettuati**, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un’unica soluzione entro il **16 marzo 2021** o mediante rateizzazione fino a un massimo di **quattro rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021. Non si fa luogo a rimborso di quanto già versato.

Articolo 13-*quater* (d.l. “Ristori”) – *Sospensione dei versamenti tributari e contributivi in scadenza nel mese di dicembre*

La norma in oggetto, in cui è confluito l’articolo 2 del decreto-legge 30 novembre 2020, n. 157 (c.d. Decreto “Ristori-*quater*”)⁷⁹, ha previsto la **sospensione dei termini in scadenza nel mese di dicembre 2020 relativi ai seguenti versamenti:**

- **ritenute** alla fonte sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** (di cui, rispettivamente, agli articoli 23 e 24 del d.P.R. n. 600 del 1973) e **trattenute** relative all’**addizionale** regionale e comunale, operate in qualità di sostituti d’imposta;
- **IVA**;
- **contributi previdenziali e assistenziali**.

47.78.32 - Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato - 47.78.33 - Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi; 47.78.35 - Commercio al dettaglio di bomboniere; 47.78.36 - Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria); 47.78.37 - Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti; 47.78.50 - Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari; 47.78.91 - Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo; 47.78.92 - Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone); 47.78.94 - Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop) - 47.78.99 - Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca; 47.79.10 - Commercio al dettaglio di libri di seconda mano; 47.79.20 - Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato; 47.79.30 - Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati; 47.79.40 - Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet); 47.81.01 - Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofruccicoli; 47.81.02 - Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ittici; 47.81.03 - Commercio al dettaglio ambulante di carne; 47.81.09 - Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti alimentari e bevande nca; 47.82.01 - Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento; 47.82.02 - Commercio al dettaglio ambulante di calzature e pelletterie; 47.89.01 - Commercio al dettaglio ambulante di fiori, piante, bulbi, semi e fertilizzanti; 47.89.02 - Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; attrezzature per il giardinaggio; 47.89.03 - Commercio al dettaglio ambulante di profumi e cosmetici; saponi, detersivi ed altri detergenti per qualsiasi uso; 47.89.04 - Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria; 47.89.05 - Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino; mobili; tappeti e stuoie; articoli casalinghi; elettrodomestici; materiale elettrico; 47.89.09 - Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti nca; 47.99.10 - Commercio al dettaglio di prodotti vari, mediante l'intervento di un dimostratore o di un incaricato alla vendita (porta a porta); 96.02.02 - Servizi degli istituti di bellezza; 96.02.03 - Servizi di manicure e pedicure; 96.09.02 - Attività di tatuaggio e piercing; 96.09.03 - Agenzie matrimoniali e d'incontro; 96.09.04 - Servizi di cura degli animali da compagnia (esclusi i servizi veterinari); 96.09.09 - Altre attività di servizi per la persona nca.

⁷⁸ Cfr. nota n. 76.

⁷⁹ Il citato articolo 2 è entrato in vigore il 30 novembre 2020. Il Decreto “Ristori-*quater*” è stato abrogato dall’articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto “Ristori”, che ha fatto salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dell’abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.



Hanno potuto beneficiare di tale sospensione i soggetti **esercenti attività d'impresa, arte o professione**, aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, al verificarsi dei **seguenti requisiti**:

- **ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 29 ottobre 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Ristori");
- **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33%** nel mese di **novembre 2020** rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.

A prescindere dal verificarsi di detti requisiti, la sospensione in esame si è altresì resa applicabile per:

- i soggetti esercenti le **attività economiche sospese** ai sensi dell'articolo 1 del d.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale⁸⁰;
- i soggetti esercenti le **attività dei servizi di ristorazione** aventi 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 (le c.d. "**zone arancioni**" e "**zone rosse**"), come individuate **alla data del 26 novembre 2020** con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3 del d.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-*bis* del Decreto "Ristori"⁸¹;
- i soggetti operanti nei settori economici riferiti ai **codici ATECO riportati nell'Allegato 2** al Decreto "Ristori"⁸², ovvero esercenti l'**attività alberghiera**, l'**attività di agenzia di viaggio** o di **tour operator**, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (le c.d. "**zone rosse**"), come individuate **alla data del 26 novembre 2020** con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del d.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-*bis* del Decreto "Ristori"⁸³.

I predetti versamenti sono stati inoltre sospesi anche per i **soggetti** aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato **che hanno intrapreso l'attività** di impresa, arte o professione, **in data successiva al 30 novembre 2019**.

Per quanto concerne la ripresa della riscossione, i **versamenti** sospesi ai sensi della norma in oggetto sono **effettuati**, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il **16 marzo 2021** o mediante rateizzazione fino a un massimo di **quattro rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021. Non si fa luogo a rimborso di quanto già versato.

Con riferimento ai **versamenti IVA** (compreso il saldo relativo al 2019), va infine ricordato che i

⁸⁰ Cfr. prec. nota n. 75.

⁸¹ Si ricorda che alla suddetta data del 26 novembre 2020, in base a quanto stabilito dalle ordinanze del Ministero della salute del 4 novembre 2020, 10 novembre 2020, 13 novembre 2020, 20 novembre 2020 e 24 novembre 2020, erano individuate come:

- "zone arancioni", le Regioni Puglia, Basilicata, Umbria, Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia, Marche, Liguria e Sicilia;
- "zone rosse", le Regioni Valle d'Aosta, Lombardia, Piemonte, Calabria, Campania, Toscana, Abruzzo e la Provincia autonoma di Bolzano.

⁸² Vd. prec. nota n. 77.

⁸³ Cfr. prec. nota n. 81.



soggetti che si sono avvalsi delle disposizioni di sospensione sin qui commentate, emanate a seguito dell'emergenza, devono **segnalare nella dichiarazione annuale IVA l'importo dei versamenti sospesi e il codice identificativo della disposizione agevolativa utilizzata**, desunto dalla "Tabella versamenti sospesi COVID-19" riportata in Appendice delle istruzioni. **A tal fine** nei modelli IVA 2021, approvati dall'Agenzia delle entrate con provvedimento del 15 gennaio 2021, prot. n. 13095/2021, è stato introdotto il **nuovo rigo VA16** in cui vanno indicati i dati predetti, indipendentemente dalla circostanza che gli importi sospesi siano stati o meno già versati, in tutto o in parte, all'Erario. I soggetti che hanno sospeso i propri versamenti in base a più di una disposizione agevolativa devono compilare più campi di tale rigo per indicare gli importi sospesi in relazione a ciascuna previsione normativa di cui gli stessi hanno beneficiato.

Il rigo va compilato anche dalle società che abbiano partecipato nel 2020 ad una procedura di liquidazione IVA di gruppo e che, essendo in possesso delle caratteristiche che hanno permesso individualmente di beneficiare delle predette disposizioni di sospensione, hanno consentito a detta procedura di escludere dalla liquidazione periodica di gruppo la componente a debito riferibile a dette società oppure di sospendere l'intero versamento della procedura stessa (cfr., sul punto, la circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, par. 2.16).

Articolo 42-bis, comma 1 (d.l. "Agosto") – *Sospensione dei versamenti tributari e contributivi, nonché interventi finanziari a favore delle imprese del settore turistico, agricolo e della pesca, per Lampedusa e Linosa, e risorse per i comuni siciliani maggiormente coinvolti nella gestione dei flussi migratori*

Articolo 13-septiesdecies (d.l. "Ristori") – *Modifiche all'articolo 42-bis del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla Legge 13 ottobre 2020, n. 126*

L'articolo 42-bis del Decreto "Agosto"⁸⁴, al comma 1 – come modificato dall'articolo 18 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149 (c.d. Decreto "Ristori-bis")⁸⁵, confluito nell'articolo 13-septiesdecies del Decreto "Ristori", – ha previsto per i **soggetti aventi** il domicilio fiscale, la sede legale o la **sede operativa nel territorio del comune di Lampedusa e Linosa**, che i **versamenti dei tributi, dei contributi previdenziali ed assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria** contro gli infortuni e le malattie professionali, **in scadenza entro il 21 dicembre 2020 o scaduti nelle annualità 2018 e 2019**, potevano essere **effettuati, nel limite del 40% dell'importo dovuto, ad eccezione dell'imposta sul valore aggiunto**, senza applicazione di sanzioni e interessi **entro la medesima data**. La stessa disposizione ha previsto, inoltre, la facoltà di avvalersi **per il 50%** dei versamenti sospesi della **rateizzazione fino a un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo**, con il versamento della **prima rata entro il 16 gennaio 2021** (differito al 18 gennaio, cadendo di sabato il giorno 16 gennaio), in applicazione dell'articolo 97 del Decreto "Agosto". Anche in questo caso, è stato disposto che non si fa luogo al rimborso di quanto già versato. Si evidenzia altresì che per i soggetti

⁸⁴ La norma è entrata in vigore il 14 ottobre 2020, data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto "Agosto".

⁸⁵ Il citato articolo 18 è entrato in vigore il 9 novembre 2020. Il Decreto "Ristori-bis" è stato abrogato dall'articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto "Ristori", che ha fatto salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dell'abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.



esercenti attività economica la predetta riduzione al 40% dei versamenti si è resa applicabile **nel rispetto delle condizioni e dei limiti stabiliti in materia di aiuti di Stato de minimis**⁸⁶.

I soggetti che si sono avvalsi della presente agevolazione hanno dovuto presentare, **entro il 21 dicembre 2020, apposita comunicazione all’Agenzia delle entrate**, secondo il modello approvato con il provvedimento della medesima Agenzia 1° dicembre 2020, n. 367275.

Articolo 1, commi 36-37 (Legge di Bilancio 2021)

Le disposizioni in oggetto sospendono alcuni versamenti e adempimenti tributari, con riferimento tuttavia soltanto alle **federazioni sportive nazionali, agli enti di promozione sportiva e alle associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche** che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e **operano nell’ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento ai sensi d.P.C.M. 24 ottobre 2020**. La sospensione riguarda, in particolare, i termini relativi a:

- versamenti delle **ritenute** alla fonte sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** (di cui agli articoli 23 e 24 del d.P.R. n. 600 del 1973), che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d’imposta, **dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021**;
- **adempimenti e versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l’assicurazione obbligatoria**, in scadenza **dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021**;
- **versamenti IVA** in scadenza nei mesi di **gennaio e febbraio 2021**;
- **versamenti delle imposte sui redditi** in scadenza **dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021**.

I **versamenti** sospesi devono essere **effettuati**, senza applicazione di sanzioni e interessi, **entro il 30 maggio 2021** in un’unica soluzione **ovvero** mediante **rateizzazione** fino ad un massimo di **ventiquattro rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 30 maggio 2021. Nel caso di opzione per il versamento rateale, i versamenti relativi ai mesi di dicembre 2021 e dicembre 2022 devono essere effettuati entro il giorno 16 di detti mesi. Non si fa luogo a rimborso di quanto già eventualmente versato.

Articolo 1-quater (d.l. “Ristori”) – Fondo perequativo

La norma, che ha recepito l’articolo 23 del decreto-legge 30 novembre 2020, n. 157 (c.d. Decreto “Ristori-quater”)⁸⁷, istituisce un **Fondo** nello stato di previsione del Ministero dell’economia e delle finanze **con una dotazione di 5.300 milioni di euro per l’anno 2021**, finalizzato alla **perequazione delle misure fiscali e di ristoro** concesse ai sensi del Decreto “Cura Italia”, del Decreto “Liquidità”, del Decreto “Rilancio”, del Decreto “Agosto”, del decreto-legge 20 ottobre 2020, n. 129⁸⁸, nonché del

⁸⁶ Cfr. il comma 1-bis dell’articolo 42-bis del Decreto “Agosto”.

⁸⁷ Il citato articolo 23 è entrato in vigore il 30 novembre 2020. Il Decreto “Ristori-quater” è stato abrogato dall’articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto “Ristori”, che ha fatto salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dell’abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.

⁸⁸ Tale decreto-legge, recante disposizioni urgenti in materia di riscossione esattoriale, è stato abrogato dall’articolo 1, comma 2, della legge 27 novembre 2020, n. 159 (entrata in vigore il 4 dicembre 2020) di conversione del decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125, recante misure urgenti connesse con la proroga della dichiarazione dello stato di emergenza epidemiologica da COVID-19 e per la continuità operativa del sistema di allerta COVID, nonché per l’attuazione della



Decreto “Ristori”, per i **soggetti** che con i medesimi provvedimenti siano stati **destinatari di sospensioni fiscali e contributive e che registrino una significativa perdita di fatturato**.

Per tali **soggetti** può essere previsto l’**esonero** totale o parziale **dalla ripresa dei versamenti** fiscali e contributivi sulla base dei parametri individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato, previa deliberazione del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell’economia e delle finanze e del Ministro dello sviluppo economico, acquisito il parere delle competenti Commissioni parlamentari da rendere entro sette giorni dalla trasmissione, decorsi i quali il decreto può essere adottato.

3. Cancellazioni e proroghe dei versamenti relativi alle dichiarazioni dei redditi e dell’IRAP

Nei decreti-legge sull’emergenza emanati fino a giugno 2020 **non sono state previste sospensioni o proroghe dei versamenti** relativi alle **dichiarazioni dei redditi**. Per quanto concerne l’**IRAP**, l’articolo 24 del Decreto “Rilancio”⁸⁹ ha previsto invece, per un’ampia platea di contribuenti, l’**esonero** dai **versamenti del saldo 2019 e del primo acconto 2020**.

Articolo 1 (d.P.C.M. 27 giugno 2020) – Differimento termini riguardanti gli adempimenti dei contribuenti relativi a imposte e contributi, ai sensi dell’articolo 1, comma 5, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

Articolo 98-bis (d.l. “Agosto”) – Proroga dei versamenti da dichiarazione per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale

Si deve al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 27 giugno 2020⁹⁰ il **differimento al 20 luglio 2020** (ovvero al 20 agosto 2020, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo) dei **versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi** e dell’IVA correlata agli ulteriori componenti positivi dichiarati per migliorare il profilo di affidabilità, nonché **dalle dichiarazioni dell’IRAP** (in mancanza delle condizioni per il citato esonero dal versamento previsto dall’articolo 24 del Decreto “Rilancio”), limitatamente ai **soggetti esercenti attività economiche per le quali sono stati approvati** gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) **con ricavi o compensi dichiarati di ammontare non superiore al limite stabilito**, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell’economia e delle finanze, nonché ai **soggetti con cause di esclusione o di inapplicabilità dagli indici sintetici di affidabilità fiscale**, compresi quelli in **regime di vantaggio** di cui all’articolo 27, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e in **regime forfetario** di cui all’articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, oltre che ai **soggetti partecipanti a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del TUIR, aventi i requisiti indicati in precedenza**.

direttiva (UE) 2020/739 del 3 giugno 2020. A norma del citato comma 2 restano validi gli atti ed i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dell’abrogato decreto-legge.

⁸⁹ Per l’analisi di tale norma, v. *infra* nel testo.

⁹⁰ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 162 del 29 giugno 2020.



Ai sensi **dell'articolo 98-bis del Decreto "Agosto"**⁹¹, i soggetti (ammessi al differimento dei termini previsto dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 27 giugno 2020) che non hanno effettuato i versamenti in esame alle predette scadenze hanno potuto **regolarizzare** gli stessi, senza applicazione di sanzioni, **entro il 30 ottobre 2020**, con la **maggiorazione dello 0,8%** delle imposte dovute. Tale possibilità è stata, tuttavia, riconosciuta ai **solli soggetti che avessero subito una diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi **di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020** rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. In ogni caso, non si è fatto luogo alla restituzione di importi già versati al 14 ottobre 2020 (data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto "Agosto").

Articolo 20 (d.l. "Liquidità") – Metodo previsionale per la determinazione degli acconti da versare nel mese di giugno

La disposizione in esame, al fine di agevolare il ricorso al calcolo degli acconti con il c.d. "metodo previsionale" in vista della diminuzione dell'imponibile probabilmente determinata dalla situazione emergenziale nel corso del 2020, ha stabilito, per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (e, quindi, per il 2020, per i soggetti con l'esercizio coincidente con l'anno solare), la disapplicazione di sanzioni e interessi nel caso di scostamento non superiore al 20% dell'importo versato a titolo di acconto IRPEF, IRES ed IRAP⁹², rispetto a quello dovuto in base alle risultanze della dichiarazione relativa al predetto periodo di imposta⁹³.

Con riferimento all'ambito oggettivo di applicazione della presente disposizione, l'Agenzia delle entrate⁹⁴ ha evidenziato che essa si applica anche:

- all'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP dovuta dai contribuenti che si avvalgono di forme di determinazione del reddito con criteri forfetari;
- alla cedolare secca sul canone di locazione, all'imposta dovuta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE) o sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE);
- agli acconti relativi alle addizionali di dette imposte, in scadenza il 30 giugno 2020⁹⁵.

⁹¹ La norma è entrata in vigore il 14 ottobre 2020, data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto "Agosto".

⁹² La disposizione va riferita agli acconti complessivamente dovuti per il periodo d'imposta 2020, nonostante la rubrica dell'articolo 20 in oggetto si riferisca soltanto agli acconti di giugno (in tal senso, circ. n. 9/E del 2020, paragrafo 4.2.2).

⁹³ Per rispettare il limite del 20% dello scostamento consentito, resta ferma, ovviamente, la possibilità di sanare l'omesso o insufficiente versamento di quanto dovuto a titolo di acconto, facendo ricorso all'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, sempreché non sia già intervenuta la notifica degli atti di liquidazione o di accertamento, comprese le comunicazioni di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del d.P.R. n. 600/1973, e 54-bis del d.P.R. n. 633/1972. "Di conseguenza, se per effetto, anche, del ricorso all'istituto del ravvedimento operoso, lo scostamento dell'importo versato a titolo di acconto, rispetto a quello dovuto sulla base delle risultanze della dichiarazione dei redditi e dell'IRAP, non risulti superiore al margine del 20 per cento, non trova applicazione la disposizione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471", ossia non risulta irrogabile la sanzione ordinaria per l'eventuale insufficiente versamento (circ. n. 9/E del 2020, par. 4.2.1).

⁹⁴ Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 4.1.

⁹⁵ Cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 27/E del 19 ottobre 2020 (par. 2) in cui è stato altresì precisato che resta di contro esclusa l'applicazione della disciplina in commento all'addizionale regionale all'IRPEF in quanto, per quest'ultima, non è previsto il versamento dell'acconto entro il 30 giugno 2020, ma solo del saldo (in unica soluzione o come prima rata) dell'imposta dovuta per l'anno 2019.



Articolo 24 (d.l. “Rilancio”) – Disposizioni in materia di versamento dell’IRAP

La norma in oggetto introduce agevolazioni ai fini dei versamenti dell’imposta regionale sulle attività produttive per le **imprese e i lavoratori autonomi**, rispettivamente, **con ricavi** (di cui all’articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR) e **compensi** (di cui all’articolo 54, comma 1, del medesimo TUIR) **non superiori a 250 milioni di euro** nel periodo d’imposta antecedente a quello in corso al 19 maggio 2020 (quindi, **nel 2019** per i soggetti con l’esercizio coincidente con l’anno solare)⁹⁶.

Tra i soggetti agevolati, l’Agenzia delle entrate⁹⁷ ha chiarito che vi rientrano anche gli enti privati non commerciali, sia nell’ipotesi in cui svolgano, oltre all’attività istituzionale, anche un’attività commerciale (in modo non prevalente o esclusivo), sia nell’ipotesi in cui non svolgano alcuna attività commerciale.

Con riferimento all’attività commerciale esercitata (e, di conseguenza, all’IRAP determinata ai sensi dell’articolo 10, comma 2, e dell’articolo 5 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446) l’ente non commerciale può beneficiare della misura in esame, al verificarsi delle condizioni previste per i soggetti esercenti attività d’impresa (relative al limite dei ricavi conseguiti). Mentre, con riferimento all’IRAP determinata con il metodo «retributivo» (ex articolo 10, comma 1, del d.lgs. n. 446 del 1997) in relazione all’attività istituzionale svolta, il beneficio trova applicazione indipendentemente dai parametri relativi ai ricavi e compensi conseguiti, considerato che questi ultimi presuppongono lo svolgimento di un’attività di impresa o l’esercizio di arti e professioni.

Sono, invece, **esclusi** dall’ambito di applicazione della presente agevolazione:

- le imprese di assicurazione⁹⁸;
- le Amministrazioni pubbliche di cui all’articolo 1, comma 2, del d.lgs. n. 29/1993, nonché le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte costituzionale, della Presidenza della Repubblica e gli organi legislativi delle regioni a statuto speciale⁹⁹, nonché
- gli intermediari finanziari, le società di partecipazione finanziaria, non finanziaria (“vecchie” *holding* industriali) e assimilati¹⁰⁰.

Quanto all’oggetto dell’agevolazione, ai sensi del comma 1 dell’articolo in commento **non sono dovuti**:

⁹⁶ L’Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello 27 ottobre 2020, n. 502, ha chiarito che, in presenza di operazioni straordinarie e, in particolare, di fenomeni di tipo aggregativo, se l’operazione si perfeziona successivamente alla chiusura del periodo d’imposta 2019, la sussistenza del volume dei ricavi va verificata distintamente in capo alla incorporante e alle incorporate. Nel periodo temporale di riferimento (periodo d’imposta antecedente a quello in corso al 19 maggio 2020), infatti, tutte le società risultano essere esistenti e la società incorporante è chiamata esclusivamente ad adempiere, in nome e per conto delle società incorporate, gli adempimenti di natura procedurale (dichiarativi e di versamento) che vengono a scadere successivamente alla data di perfezionamento dell’atto di fusione. Se, viceversa, l’operazione si perfeziona nel corso dell’intervallo temporale individuato dall’articolo 24 in rassegna, la verifica va effettuata in modo unitario in capo alla società risultante dalla fusione (ovvero avendo riguardo al dato aggregato dei ricavi quale somma dei singoli dati contabili rilevabili alla chiusura dell’ultimo periodo d’imposta antecedente gli effetti della fusione).

⁹⁷ Cfr. circolare n. 25/E del 20 agosto 2020 (par. 1.1.1).

⁹⁸ Si tratta dei soggetti che determinano il valore della produzione netta secondo l’articolo 7 del d.lgs. n. 446/1997.

⁹⁹ Soggetti che determinano il valore della produzione netta secondo l’articolo 10-bis del d.lgs. n. 446/1997. L’Agenzia delle entrate, con la circolare n. 25/E del 2020 (par. 1.1.1), ha ribadito che tra i soggetti esclusi rientrano, per espressa previsione normativa, gli enti non commerciali pubblici.

¹⁰⁰ Il riferimento è ai soggetti di cui all’articolo 162-bis del TUIR.



- il versamento del **saldo IRAP** relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre **2019**¹⁰¹, fermo restando il versamento dell'acconto dovuto per il medesimo periodo di imposta;
- il versamento della **prima rata dell'acconto IRAP** relativo al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (**2020**, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare)¹⁰², nella misura del 40% (prevista dall'articolo 17, comma 3, del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435) ovvero del 50% (prevista dall'articolo 58 del d.l. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157) per i soggetti esercenti attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) con ricavi o compensi dichiarati di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dalla normativa vigente, nonché per i soggetti partecipanti a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del TUIR, aventi i requisiti in precedenza indicati¹⁰³.

Per quanto concerne l'esonero dalla **prima rata di acconto**, va posta nella dovuta evidenza la previsione secondo cui l'importo di tale versamento è **comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo** per lo stesso periodo d'imposta. Come precisato dalla relazione illustrativa alla disposizione in commento, l'esclusione opera fino a concorrenza dell'importo della prima rata calcolato con il metodo storico ovvero, se inferiore, con il metodo previsionale¹⁰⁴. Per effetto di tale previsione, anche per la prima rata di acconto 2020, così come per il saldo IRAP 2019, l'agevolazione si risolve dunque in una **riduzione del carico fiscale a titolo definitivo**, non destinata ad essere riassorbita nel 2021 in sede di versamento del saldo 2020.

L'Agenzia delle entrate¹⁰⁵ ha evidenziato che, ai fini della determinazione dell'acconto IRAP dovuto per il periodo d'imposta 2020 secondo il metodo "storico", deve essere preso a riferimento l'importo indicato nel rigo IR21 (Totale imposta) del modello di dichiarazione 2020 relativo al periodo d'imposta 2019, a prescindere dalla circostanza che il saldo dovuto per tale ultimo periodo (ed indicato nel rigo IR26 - Importo a debito) sia solo "figurativo" (ovvero non debba essere versato per effetto di quanto disposto dall'articolo 24 in commento).

Successivamente è stato ulteriormente specificato¹⁰⁶ che il contribuente (sia che applichi il metodo storico, sia se applichi il metodo previsionale) è tenuto a versare il secondo acconto pari al 60% (o al 50% se applica gli ISA) e l'eventuale saldo da determinarsi al netto del primo acconto "figurativo" e

¹⁰¹ Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (esercizi c.d. "a cavallo"), l'Agenzia delle entrate, con la risoluzione 29 maggio 2020, n. 28/E, ha ricordato che i versamenti in acconto e a saldo devono avvenire, ai sensi dell'articolo 17 del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, entro l'"ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta" (saldo periodo precedente e prima rata dell'acconto) e l'"ultimo giorno dell'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta" (seconda rata dell'acconto). Ne consegue che se l'esercizio "a cavallo" va dal 1° luglio al 30 giugno, è escluso dal versamento il saldo IRAP relativo al periodo d'imposta 1° luglio 2019-30 giugno 2020 (in quanto in corso al 31 dicembre 2019), ordinariamente in scadenza il 31 dicembre 2020.

¹⁰² Riprendendo l'esempio della nota precedente se l'esercizio "a cavallo" va dal 1° luglio al 30 giugno, è escluso dal versamento il primo acconto IRAP relativo al periodo d'imposta 1° luglio 2020-30 giugno 2021 (in quanto successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019), ordinariamente in scadenza, così come il saldo relativo al periodo d'imposta precedente, il 31 dicembre 2020 (cfr. cit. ris. Agenzia delle entrate n. 28/E del 2020).

¹⁰³ Il richiamo normativo è ai soggetti di cui ai commi 3 e 4 dell'articolo 12-*quinquies* del d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

¹⁰⁴ Si tratta di un'indicazione che sarebbe stato opportuno recepire anche nel testo normativo.

¹⁰⁵ Cfr. circ. n. 25/E del 2020, par. 1.1.3.

¹⁰⁶ Cfr. circ. n. 27/E del 2020, par. 1.1.



del secondo acconto corrisposto. In entrambe le ipotesi il primo acconto “figurativo” non può eccedere il 40% (ovvero il 50%) dell’importo complessivamente dovuto a titolo di IRAP per il periodo d’imposta 2020, calcolato, in linea generale, secondo il metodo storico, sempreché quest’ultimo non sia superiore a quanto effettivamente dovuto.

Per quanto concerne invece la determinazione del saldo IRAP per il periodo d’imposta 2019, l’Agenzia delle entrate¹⁰⁷ ha precisato che esso “*deve essere determinato al lordo dell’eccedenza IRAP risultante dalla precedente dichiarazione (modello IRAP 2019), non ancora utilizzata in compensazione «esterna» (tramite modello F24) e/o «interna», in quanto l’eventuale utilizzo di tale eccedenza a riduzione del saldo si tradurrebbe, di fatto, in un versamento dello stesso (che, invece, non è dovuto)*”. L’eccedenza IRAP 2018 non utilizzata a riduzione del saldo IRAP 2019 può essere, pertanto, recuperata con la dichiarazione IRAP 2020 ed essere utilizzata secondo le consuete modalità previste per le eccedenze d’imposta (compensazione, rimborso o riporto all’anno successivo)¹⁰⁸. Qualora invece una quota del saldo IRAP 2019 avesse dovuto eccedere il limite previsto dal paragrafo 3.1 del *Framework* temporaneo comunitario sugli aiuti di Stato¹⁰⁹ è stato possibile utilizzare l’eccedenza IRAP 2018 a riduzione di tale quota del saldo 2019 da versare.

La misura in esame, pur apprezzabile nella sua finalità di ridurre in modo sostanziale il carico fiscale per l’intera platea dei beneficiari, lascia tuttavia aperti numerosi dubbi in merito alla razionalità delle scelte compiute. Ed infatti, per quanto concerne il saldo 2019, la norma finisce, di regola, per avvantaggiare chi ha incrementato il proprio imponibile nel 2019 rispetto al 2018, senza arrecare alcun beneficio a coloro che invece se lo sono visti ridurre, ossia proprio a coloro che maggiormente avrebbero avuto bisogno dell’incentivo. Ma quel che lascia maggiormente perplessi sono i forti dubbi di incostituzionalità della norma, per la disparità di trattamento che si determina tra i vari soggetti passivi del tributo regionale a parità di base imponibile realizzata nel 2019. A tacer d’altro, basti pensare alla diversa misura degli acconti dovuti per il periodo d’imposta 2019 dalle diverse categorie di contribuenti (90%, per quelli soggetti agli ISA¹¹⁰; 100% per gli altri). Disparità che si è peraltro riverberata anche sul periodo d’imposta 2020, avendo la norma in commento disposto l’esclusione dal calcolo dell’imposta da versare a saldo per il 2020 della sola prima rata di acconto, la quale, anch’essa, è determinata in misura diversificata a seconda della categoria di appartenenza del contribuente (50%, se soggetto agli ISA; 40%, se estraneo agli ISA).

Le disposizioni dell’articolo in commento si applicano nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 *final*, recante il “**Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza del COVID-19**”, e successive modifiche¹¹¹.

¹⁰⁷ Cfr. circ. n. 25/E del 2020, par. 1.1.4.

¹⁰⁸ A tal fine, l’Agenzia delle entrate ha ulteriormente chiarito che la sezione II del quadro IR va compilata secondo le regole ordinarie avendo cura, tuttavia, di riportare nel rigo IR28 «*Eccedenza di versamento a saldo*» la quota dell’eccedenza IRAP 2018 utilizzata in tale sezione a riduzione del saldo IRAP 2019, il cui versamento non è dovuto in applicazione dell’articolo 24 del Decreto.

¹⁰⁹ Vd. *infra* nel testo.

¹¹⁰ Cfr. articolo 58 del d.l. n. 124/2019.

¹¹¹ Il “*Temporary framework*” è stato esteso ed integrato il 3 aprile 2020, con la Comunicazione C(2020) 2215 *final* e ulteriormente modificato ed esteso con la Comunicazione dell’8 maggio 2020, C(2020) 3156 *final*. Successivamente, la Comunicazione del 29 giugno 2020, C(2020) 4509 *final* ha apportato una terza modifica al *Temporary Framework* con cui



sono state chiarite e modificate le condizioni relative alle misure temporanee di aiuti di Stato ritenute compatibili a norma dell'articolo 107, par. 3, lett. b) e c), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE) alla luce della pandemia da Covid-19. Tra le altre modifiche introdotte, a decorrere dal 29 giugno 2020, da quest'ultima Comunicazione, si segnala quella che include nel Quadro temporaneo aiuti di Stato a favore di tutte le microimprese e le piccole imprese (ovverosia, le imprese con meno di 50 dipendenti e meno di 10 milioni di euro di fatturato annuo e/o di attivo di bilancio), anche se dovessero rientrare, al 31 dicembre 2019, nella categoria delle imprese in difficoltà finanziarie (in base alla definizione di cui all'articolo 2, punto 18, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014, recante il Regolamento Generale di Esenzione per Categoria- c.d. GBER). Ciò, a condizione che le stesse non siano soggette a procedura concorsuale per insolvenza ai sensi dei rispettivi diritti nazionali e che non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio (che non abbiano rimborsato) o aiuti per la ristrutturazione (e siano ancora oggetto di un piano di ristrutturazione). È stato infatti ritenuto che gli aiuti di Stato alle microimprese e alle piccole imprese, tenuto conto delle loro dimensioni limitate e del loro limitato coinvolgimento nelle operazioni transfrontaliere, siano meno idonei a falsare la concorrenza nel mercato interno e ad incidere sugli scambi all'interno dell'UE rispetto agli aiuti di Stato concessi alle medie e grandi imprese.

L'applicazione del *"Temporary framework"* è stata inizialmente prevista fino al 31 dicembre 2020, tranne che per la disciplina sugli aiuti di Stato alla ricapitalizzazione delle imprese non finanziarie disposta invece fino al 1° luglio 2021. Il 13 ottobre 2020 la Commissione, con la Comunicazione C(2020) 7127 *final*, ha adottato la quarta modifica del *"Temporary framework"*, che ha prorogato le disposizioni del *"Quadro temporaneo"* per altri sei mesi, fino al 30 giugno 2021, ad eccezione di quelle relative alle misure di ricapitalizzazione che sono state prorogate per ulteriori tre mesi, fino al 30 settembre 2021, nonché ha esteso ulteriormente le tipologie di aiuti di Stato ammissibili. Ed infatti, rientra ora, a date condizioni, nei regimi consentiti, il sostegno per i costi fissi non coperti delle imprese a causa della pandemia.

Il 28 gennaio 2021 la Commissione, con la Comunicazione C(2021) 564 *final*, ha adottato la quinta modifica del *"Temporary framework"*, che ha ulteriormente prorogato sino al 31 dicembre 2021 il *"Quadro temporaneo"* per le misure di aiuti di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19, aumentando al contempo i massimali di aiuto di alcune misure, per agevolare gli Stati membri a far fronte alla persistente crisi economica e sanitaria. Le modifiche più significative riguardano l'aumento del limite degli aiuti sotto forma di sovvenzioni (o vantaggi fiscali) da 800 mila a 1,8 milioni di euro per impresa, secondo la nozione di «impresa unica» (v. subito dopo, nella presente nota) ritenuta applicabile dalla Commissione anche alla disciplina di aiuti adottata mediante il *Temporary framework*, e l'incremento dei contributi sotto forma di sostegno per i costi fissi, passati da 3 a 10 milioni di euro, sempre per «impresa unica» (ossia l'unità economica consistente nel gruppo di imprese soggetto a controllo giuridico o economico). Sul punto, si rinvia alla Comunicazione della Commissione 2016/C 262/01 sulla nozione di aiuto di Stato di cui all'articolo 107, par. 1, TFUE che, al paragrafo 11, stabilisce che *"Ai fini dell'applicazione della normativa sugli aiuti di Stato, diversi enti con personalità giuridica distinta possono essere considerati come una singola unità economica. Si considera quindi che tale unità economica costituisca l'impresa interessata. A tale riguardo, per la Corte di giustizia è rilevante l'esistenza di una quota di controllo e di altri legami funzionali, economici e organici"*.

Nella Comunicazione del 19 marzo 2020 la Commissione ha esposto le misure temporanee di aiuti di Stato ritenute compatibili con il mercato interno, a norma dell'articolo 107, par. 3, lett. b), del TFUE, in quanto finalizzate a porre rimedio a un grave turbamento dell'economia di uno Stato membro. Tali misure possono essere approvate dagli Stati membri dopo la notifica da parte dello Stato membro interessato. Le tipologie di aiuti ammissibili e le intensità di aiuto sono state implementate dalla successiva Comunicazione del 3 aprile. Con tale intervento, gli Stati membri sono stati, tra l'altro, autorizzati a concedere, fino al valore nominale di 800 mila euro per impresa, prestiti a tasso zero, garanzie su prestiti che coprono il 100% del rischio o fornire capitale. L'intervento può essere cumulato, con altre misure consentite in via ordinaria, come gli aiuti *"de minimis"* (portandosi dunque l'entità dell'aiuto per impresa a 1 milione di euro) e con altre misure consentite in via straordinaria dal *Temporary Framework*. La Comunicazione dell'8 maggio ha apportato una seconda modifica al *Temporary Framework* per consentire, secondo regole temporanee e straordinarie efficaci sino al 1° luglio 2021 (ora fino al 31 dicembre 2021), interventi pubblici mirati sotto forma di aiuti alla ricapitalizzazione a favore delle società non finanziarie che li necessitano, in modo da contribuire a ridurre il rischio per l'economia dell'UE nel suo complesso. Nel dettaglio, il *"Temporary Framework"* ritiene, tra gli altri, ammissibili: -) sovvenzioni dirette, agevolazioni fiscali e di pagamento o altre forme, quali anticipi rimborsabili, garanzie, prestiti e partecipazioni. L'aiuto non deve superare 1,8 milioni di euro (limite precedente, 800 mila euro) per impresa (al lordo di qualsiasi imposta o onere). Nel settore della pesca e dell'acquacoltura, l'aiuto non deve superare i 270 mila euro (limite precedente, 120 mila euro) e non deve riguardare alcuna delle categorie già escluse dal regime *"de minimis"* (cfr. lett. da a) a k) dell'art. 1 del Reg. 717/2014/UE). Nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli l'aiuto non deve superare i 225 mila euro (limite precedente, 100 mila euro) per impresa. Tali aiuti possono essere combinati con aiuti *de minimis* fino a 200 mila euro (30 mila euro nel settore della pesca e dell'acquacoltura e 25 mila euro nel settore agricolo) per impresa, nell'arco di tre esercizi finanziari. Inoltre, per le imprese particolarmente colpite dalla crisi, con perdite di fatturato pari ad almeno il 30% nel periodo ammissibile (compreso tra il 1° marzo 2020 e il 30 giugno 2021) rispetto allo stesso periodo del 2019, lo Stato può contribuire alla parte dei costi fissi sostenuti che non sono coperti dalle entrate, per un importo fino a 10 milioni di euro per impresa (inizialmente, come detto, l'importo era stato fissato a 3 milioni di euro); -) aiuti sotto forma di differimento delle



Si segnala che la Commissione europea ha autorizzato la misura agevolativa in esame con Decisione C(2020) 4447 *final* del 26 giugno 2020, ritenendola compatibile con il mercato interno in accordo con l'articolo 107, paragrafo 3, lettera b), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea¹¹².

L'Agenzia delle entrate¹¹³ ha anche confermato che, come previsto dal punto 20 della Comunicazione del 19 marzo 2020, C (2020) 1863 *final*, le misure di aiuto applicate sulla base del *Framework* temporaneo possono essere cumulate con gli aiuti previsti dai Regolamenti «*de minimis*», a condizione che siano rispettate le disposizioni e le norme relative al cumulo previste da tali regolamenti¹¹⁴. Di conseguenza, anche il beneficio in esame può essere cumulato con gli aiuti previsti dai Regolamenti UE n. 1407/2013 relativo agli aiuti «*de minimis*», n. 1408/2013 relativo agli aiuti «*de minimis*» nel settore agricolo, n. 717/2014 relativo agli aiuti «*de minimis*» nel settore della pesca e dell'acquacoltura, n. 360/2012 relativo agli aiuti di importanza minore («*de minimis*») concessi ad imprese che forniscono servizi di interesse economico generale, sempre che siano rispettate le disposizioni e le norme relative al cumulo previste da tali regolamenti.

Il legislatore è altresì intervenuto in materia, prevedendo una sorta di **regolarizzazione degli omessi versamenti dell'IRAP in caso di errata determinazione dei limiti e delle condizioni previsti** dalle disposizioni relative al "*Temporary framework*"¹¹⁵. Il comma 5 dell'articolo 42-*bis* del Decreto

imposte e/o dei contributi previdenziali. La Commissione richiama il differimento dei pagamenti rateali, un accesso più agevole ai piani di pagamento dei debiti d'imposta e la concessione di periodi esenti da interessi, la sospensione del recupero dei debiti d'imposta e una maggiore rapidità dei rimborsi fiscali. La scadenza del differimento non può essere successiva al 31 dicembre 2022; -) garanzie statali sui prestiti per garantire l'accesso alla liquidità delle imprese; -) aiuti sotto forma di tassi d'interesse agevolati per i prestiti pubblici; -) aiuti sotto forma di garanzie e prestiti veicolati tramite enti creditizi o altri enti finanziari; -) assicurazione del credito all'esportazione a breve termine da parte dello Stato; -) aiuti sotto forma di sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti per evitare i licenziamenti durante la pandemia di COVID-19; -) aiuti alla ricapitalizzazione a favore delle imprese non finanziarie; -) aiuti per la ricerca e lo sviluppo in materia di COVID-19 e antivirali pertinenti; -) aiuti agli investimenti per le infrastrutture di prova e *upscaling* che contribuiscono allo sviluppo di prodotti connessi al COVID-19; -) aiuti agli investimenti per la produzione di prodotti connessi al COVID-19.

¹¹² Ad avviso dell'Agenzia delle entrate (cfr. circolare n. 25/E del 2020, par. 1.1.4), i contribuenti che fruiscono dell'esonero dal versamento del saldo IRAP 2019, sono tenuti a compilare nel modello IRAP 2020 la sezione XVIII del quadro IS, avendo cura di indicare:

- nella casella «Tipo aiuto», il codice 1;
- nella colonna 1 «Codice aiuto», il codice 999;
- nella colonna 3 «Quadro», il quadro IR;
- nelle successive colonne 4 «Tipo norma», 5 «Anno», 6 «Numero» e 7 «Articolo», rispettivamente, «1», «2020», «34», «24»;
- nella colonna 26 «Tipologia costi», il codice 20;
- nella colonna 29 «Importo aiuto spettante», l'importo del saldo IRAP relativo all'anno 2019 non versato.

Le altre colonne del rigo IS201 vanno compilate secondo le indicazioni fornite nelle istruzioni contenute nel modello IRAP 2020.

¹¹³ Cfr. circolare n. 25/E del 2020 (par. 1.1.2).

¹¹⁴ Come già ricordato, gli aiuti previsti dai Regolamenti «*de minimis*» possono essere fruiti entro il limite massimo di 200 mila euro (30 mila euro, nel settore della pesca e dell'acquacoltura e 25 mila euro, nel settore agricolo) per impresa nell'arco di tre esercizi finanziari.

¹¹⁵ L'esigenza della "sanatoria" in esame è stata dettata dai dubbi interpretativi sorti in merito alle modalità di calcolo dei limiti massimi di aiuto fruibili in presenza di raggruppamenti d'impresе: vale a dire se, in dette ipotesi, il rispetto di tali limiti dovesse essere verificato con riferimento alla singola impresa ovvero, come successivamente chiarito dalla circolare della Presidenza del Consiglio dei Ministri 18 giugno 2020, n. 5531 e dalla risposta all'interrogazione parlamentare 18 novembre 2020, n. 5-05005, per singola unità economica consistente nel gruppo di imprese soggetto a controllo giuridico o economico.



“Agosto”¹¹⁶ ha infatti disposto che, nei casi predetti, l’importo dell’**imposta non versata** è dovuto **entro il 30 aprile 2021**¹¹⁷ senza applicazioni di sanzioni né interessi.

L’articolo 24 del Decreto “Rilancio” ha infine previsto l’istituzione, nello stato di previsione del Ministero dell’economia e delle finanze, di un fondo con una dotazione di 448 milioni di euro finalizzato a ristorare alle Regioni e alle Province autonome le minori entrate derivanti dalla misura adottata non destinate originariamente a finanziare il fondo sanitario nazionale. Al riparto del fondo per l’esercizio delle funzioni delle Regioni e delle Province autonome previsto dall’articolo 111, comma 1, del Decreto “Rilancio”, si è provveduto, per la parte assegnata alle regioni a statuto ordinario, con il decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 24 luglio 2020¹¹⁸.

Articolo 98 (d.l. “Agosto”) – Proroga del termine di versamento del secondo acconto per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale

Articolo 9-quinquies (d.l. “Ristori”) – Estensione della proroga del termine di versamento del secondo acconto per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale

Articolo 13-quinquies (d.l. “Ristori”) – Proroga del termine di versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi e dell’IRAP

L’articolo 98 del Decreto “Agosto” ha **prorogato al 30 aprile 2021** il termine per il **versamento della seconda o unica rata dell’acconto delle imposte sui redditi e dell’IRAP**, dovuto per il periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Sotto il **profilo soggettivo**, la proroga interessa unicamente:

- **i soggetti esercenti attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) con ricavi o compensi dichiarati 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 euro);
- i soggetti, di cui all’articolo 1, comma 2, del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 27 giugno 2020, ossia i **soggetti che presentano cause di esclusione o di inapplicabilità dagli indici sintetici di affidabilità fiscale**, compresi quelli che adottano il **regime di vantaggio** di cui all’articolo 27, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e quelli che applicano il **regime forfetario** di cui all’articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, nonché i **soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del TUIR, aventi i requisiti indicati in precedenza**.

Tali soggetti possono beneficiare della proroga in oggetto a **condizione** che abbiano subito una **diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi **di almeno il 33% nel primo semestre dell’anno 2020**

¹¹⁶ Entrato in vigore il 14 ottobre 2020 con la legge 13 ottobre 2020, n. 126 di conversione del Decreto “Agosto”.

¹¹⁷ Termine così modificato, rispetto all’originario 30 novembre 2020, dal comma 6 dell’articolo 1 del decreto-legge 30 novembre 2020, n. 157 (c.d. Decreto “Ristori-quater”) entrato in vigore il 30 novembre 2020 e poi confluito, a decorrere dal 25 dicembre 2020, nell’articolo 13-quinquies del Decreto “Ristori”, per effetto dell’abrogazione del Decreto “Ristori-quater” ad opera della legge di conversione del Decreto “Ristori”.

¹¹⁸ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 190 del 30 luglio 2020.



rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Successivamente, l'articolo 9-*quinquies* del Decreto "Ristori", in cui è confluito l'articolo 6 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149 (c.d. Decreto "Ristori-bis")¹¹⁹, ha riconosciuto la proroga in esame, **indipendentemente dalla diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi, ai **soggetti** esercenti attività economiche per le quali sono stati approvati gli **ISA** operanti nei settori economici riferiti ai **codici ATECO riportati nell'Allegato 1**¹²⁰ e **nell'Allegato 2**¹²¹ del medesimo Decreto "Ristori" aventi domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (le c.d. "**zone rosse**") ovvero 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 (le c.d. "**zone arancioni**"), individuate con le ordinanze del

¹¹⁹ Il citato articolo 6 è entrato in vigore il 9 novembre 2020. Il Decreto "Ristori-bis" è stato abrogato dall'articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto "Ristori", che ha fatto salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dell'abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.

¹²⁰ In particolare, l'Allegato 1, così come modificato dall'Allegato 1 dell'abrogato Decreto "Ristori-bis", riporta i seguenti codici ATECO: 493210 - Trasporto con taxi; 493220 - Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente; 493901 - Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano; 522190 - Altre attività connesse ai trasporti terrestri nca; 551000 - Alberghi; 552010 - Villaggi turistici; 552020 - Ostelli della gioventù; 552030 - Rifugi di montagna; 552040 - Colonie marine e montane; 552051 - Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence; 552052 - Attività di alloggio connesse alle aziende agricole; 553000 - Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte; 559020 - Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero; 561011 - Ristorazione con somministrazione; 561012 - Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole; 561030 - Gelaterie e pasticcerie; 561041 - Gelaterie e pasticcerie ambulanti; 561042 - Ristorazione ambulante; 561050 - Ristorazione su treni e navi; 562100 - Catering per eventi, banqueting; 563000 - Bar e altri esercizi simili senza cucina; 591300 - Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi; 591400 - Attività di proiezione cinematografica; 749094 - Agenzie ed agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport; 773994 - Noleggio di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce ed audio senza operatore, palchi, stand ed addobbi luminosi; 799011 - Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento; 799019 - Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca; 799020 - Attività delle guide e degli accompagnatori turistici; 823000 - Organizzazione di convegni e fiere; 855209 - Altra formazione culturale; 900101 - Attività nel campo della recitazione; 900109 - Altre rappresentazioni artistiche; 900201 - Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli; 900209 - Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche; 900309 - Altre creazioni artistiche e letterarie; 900400 - Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche; 920009 - Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse (comprende le sale bingo); 931110 - Gestione di stadi; 931120 - Gestione di piscine; 931130 - Gestione di impianti sportivi polivalenti; 931190 - Gestione di altri impianti sportivi nca; 931200 - Attività di club sportivi; 931300 - Gestione di palestre; 931910 - Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi; 931999 - Altre attività sportive nca; 932100 - Parchi di divertimento e parchi tematici; 932910 - Discoteche, sale da ballo night-club e simili; 932930 - Sale giochi e biliardi; 932990 - Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca; 949920 - Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby; 949990 - Attività di altre organizzazioni associative nca; 960410 - Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali); 960420 - Stabilimenti termali; 960905 - Organizzazione di feste e cerimonie; 493909 - Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca; 503000 - Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari); 619020 - Posto telefonico pubblico ed Internet Point; 742011 - Attività di fotoreporter; 742019 - Altre attività di riprese fotografiche; 855100 - Corsi sportivi e ricreativi; 855201 - Corsi di danza; 920002 - Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone; 960110 - Attività delle lavanderie industriali; 477835 - Commercio al dettaglio di bomboniere ; 522130 - Gestione di stazioni per autobus; 931992 - Attività delle guide alpine; 743000 - Traduzione e interpretariato; 561020 - Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto; 910100 - Attività di biblioteche ed archivi; 910200 - Attività di musei; 910300 - Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili; 910400 - Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali; 205102 - Fabbricazione di articoli esplosivi.

¹²¹ Come già ricordato, tale Allegato è stato aggiunto in sede di conversione in legge del Decreto "Ristori" e riproduce l'Allegato 2 dell'abrogato Decreto "Ristori-bis" (in vigore dal 9 novembre 2020). Per l'elenco dei codici ATECO riportati in tale Allegato, cfr. prec. nota n. 77.



Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli, rispettivamente, 3 e 2 del d.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-*bis* del Decreto "Ristori"¹²². In ogni caso, non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Ferma restando, per i soggetti ISA, la proroga disposta dagli articoli 98 del Decreto "Agosto" e 9-*quinquies* del Decreto "Ristori", una **mini proroga** del termine dei predetti versamenti è stata altresì disposta dall'articolo 13-*quinquies* del medesimo Decreto, in cui è confluito l'articolo 1 del decreto-legge 30 novembre 2020, n. 157 (c.d. Decreto "Ristori-*quater*")¹²³. In particolare, il comma 1 di quest'ultima norma ha prorogato **al 10 dicembre 2020** il termine in scadenza il 30 novembre 2020 per il versamento della seconda o unica rata d'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, con riferimento ai soggetti **esercenti attività d'impresa arte e professione** aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato.

Il successivo comma 3 ha previsto invece la **proroga** del termine in questione **al 30 aprile 2021** per i soggetti **esercenti attività d'impresa, arte o professione**, aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con i **seguenti requisiti**:

- **ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 29 ottobre 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Ristori");
- **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020** rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

A prescindere dal verificarsi di tali requisiti, la sospensione in esame, ai sensi del successivo comma 4, si è altresì resa applicabile ai **soggetti** esercenti attività d'impresa, arte o professione operanti nei settori economici riferiti ai **codici ATECO riportati negli Allegati 1 e 2**¹²⁴ del Decreto "Ristori" aventi domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (le c.d. "**zone rosse**") ovvero agli esercenti **servizi di ristorazione** nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto (le c.d. "**zone arancioni**"), come individuate **alla data del 26 novembre 2020** con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli, rispettivamente, 3 e 2 del d.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-*bis* del Decreto "Ristori"¹²⁵. In ogni caso, non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

¹²² L'articolo 9-*quinquies* del Decreto "Ristori", a differenza delle disposizioni che saranno illustrate subito dopo nel testo, non precisa la data alla quale avrebbero dovuto essere individuate le c.d. "zone rosse" e "zone arancioni". Non è chiaro pertanto se si dovesse far riferimento a quanto stabilito dalle ordinanze del Ministero della salute emanate entro il 30 novembre 2020, termine ordinario di scadenza dei versamenti in esame (cfr. ordinanze del 4 novembre 2020, 10 novembre 2020, 13 novembre 2020, 20 novembre 2020, 24 novembre 2020 e 27 novembre 2020), alle ordinanze emanate entro il 10 dicembre 2020, termine di scadenza così prorogato dall'articolo 13-*quinquies*, comma 1, del Decreto "Ristori" (v. *infra* nel testo, con conseguente rilevanza anche delle ordinanze del 5 dicembre 2020), ovvero ancora – come sembrerebbe più razionale sotto il profilo sistematico – alle ordinanze emanate entro il 26 novembre 2020, analogamente a quanto stabilito per i "soggetti non ISA" dal comma 3 del citato articolo 13-*quinquies* (cfr. succ. nota n. 125).

¹²³ Il citato articolo 1 è entrato in vigore il 30 novembre 2020. Il Decreto "Ristori-*quater*" è stato abrogato dall'articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto "Ristori", che ha fatto salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dell'abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.

¹²⁴ Cfr. prec. note, rispettivamente, 120 e 121.

¹²⁵ Ai fini dell'applicazione della proroga in esame, si ricorda che, al 26 novembre 2020, erano individuate come "zone rosse" le Regioni Valle d'Aosta, Lombardia, Piemonte, Calabria, Campania, Toscana, Abruzzo e la Provincia autonoma di



I **versamenti** così **sospesi al 30 aprile 2021** (e non anche quelli prorogati al 10 dicembre 2020, ai sensi del comma 1 della norma in esame) vanno **effettuati**, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'**unica soluzione** o mediante rateizzazione fino ad un massimo di **quattro rate mensili** di pari importo, con il versamento della **prima o unica rata entro il 30 aprile 2021**¹²⁶. Anche in questo caso, non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

* * *

In conclusione della rassegna delle misure agevolative sui versamenti in autoliquidazione relativi alle imposte dirette, va infine ricordato che i **dati relativi agli importi sospesi a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19** devono essere **segnalati nelle dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP** relative al periodo d'imposta in cui si è fruito del beneficio.

In particolare nei modelli **REDDITI 2021** (PF, SP, SC, ENC), nel quadro RS (al **rigo RS480**) è stato previsto il prospetto riservato ai soggetti che, essendone legittimati, non hanno effettuato alle scadenze previste, i versamenti dovuti, avvalendosi delle predette disposizioni di sospensione, in cui **indicare l'importo dei versamenti sospesi e il codice identificativo della disposizione agevolativa di cui si è beneficiato**, desunto dalla "Tabella versamenti sospesi COVID-19", riportata nelle istruzioni.

I soggetti che hanno sospeso i versamenti in base a diverse disposizioni devono compilare più righe per indicare gli importi sospesi in relazione a ciascuna misura di cui gli stessi hanno usufruito.

Nel modello **IRAP 2021**, alla sez. XXI del quadro IS (al **rigo IS230**) è stato previsto un analogo prospetto in cui **indicare l'importo dei versamenti sospesi e il codice identificativo della disposizione agevolativa di cui si è beneficiato**, desunto dalla "Tabella versamenti sospesi COVID-19", riportata nelle istruzioni.

Nel prospetto è stato inoltre inserito il **rigo IS231** che deve essere compilato **nell'ipotesi in cui la disposizione che prevede la sospensione del versamento dell'IRAP sia contenuta in una legge regionale**, e in cui deve essere indicato, oltre all'importo dei versamenti sospesi, il codice identificativo della regione ovvero della provincia autonoma che ha disposto la sospensione del versamento.

Bolzano; mentre erano individuate come "zone arancioni" le Regioni Puglia, Basilicata, Umbria, Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia, Marche, Liguria e Sicilia. Cfr. prec. nota n. 81.

¹²⁶ Si segnala che la possibilità di versamento in forma rateizzata è stata introdotta in sede di conversione in legge del Decreto "Ristori".



4. Cancellazioni e proroghe dei versamenti in autoliquidazione relativi ai tributi locali

Articolo 177 (d.l. “Rilancio”) – Esenzioni dall’imposta municipale propria-IMU per il settore turistico

Articolo 78 (d.l. “Agosto”) – Esenzioni dall’imposta municipale propria per i settori del turismo e dello spettacolo

Articolo 108 (d.l. “Agosto”) – Maggiorazione ex-Tasi

Articolo 9 (d.l. “Ristori”) – Cancellazione della seconda rata IMU concernente gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell’Allegato 1

Articolo 9-bis (d.l. “Ristori”) – Cancellazione della seconda rata IMU concernente gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell’Allegato 2

Articolo 9-ter (d.l. “Ristori”) – Individuazione dei soggetti esenti dal versamento dell’IMU e disposizioni per il sostegno delle imprese di pubblico esercizio

Articolo 1, commi 599-601 (legge di Bilancio 2021)

Per quanto concerne l’imposta municipale propria (IMU) di cui all’articolo 1, commi da 738 a 783, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, l’articolo 177 del Decreto “Rilancio” ha disposto che **per l’anno 2020**, in considerazione degli effetti connessi all’emergenza sanitaria da COVID-19, **non è dovuta la prima rata** dell’imposta relativa a:

- a) immobili adibiti a **stabilimenti balneari** marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti **termali**;
- b) immobili rientranti nella categoria catastale D/2 (**alberghi e pensioni** con fine di lucro) e immobili degli **agriturismo**, dei **villaggi turistici**, degli **ostelli della gioventù**, dei **rifugi di montagna**, delle **colonie** marine e montane, degli **affittacamere** per brevi soggiorni, delle **case e appartamenti per vacanze**, dei **bed & breakfast**¹²⁷, dei **residence** e dei **campeggi**, a condizione che i relativi proprietari siano stati anche **gestori delle attività ivi esercitate**¹²⁸;
- b-bis) immobili rientranti nella **categoria** catastale **D** in uso da parte di imprese esercenti **attività di allestimenti di strutture espositive** nell’ambito di eventi fieristici o manifestazioni¹²⁹.

Tale beneficio si applica nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 *final*, recante il “**Quadro temporaneo per le**

¹²⁷ Per i *bed & breakfast* e le case vacanze il Ministero dell’economia e delle finanze, con la FAQ n. 4, pubblicata il 4 dicembre 2020, su “*Versamento e cancellazione della prima e seconda rata IMU 2020*”, ha ritenuto che l’agevolazione spetti a condizione che l’attività svolta negli immobili sia esercitata in forma imprenditoriale da parte dei soggetti passivi dell’IMU.

¹²⁸ Per effetto dell’articolo 9-ter, comma 1, del Decreto “Ristori” – in cui è confluito l’articolo 8 del decreto-legge 30 novembre 2020, n. 157 (c.d. Decreto “Ristori-quater”) abrogato dall’articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto “Ristori” –, le esenzioni previste in materia dai decreti emergenziali si applicano ai soggetti passivi dell’IMU (non necessariamente proprietari) che siano anche gestori delle attività economiche agevolate.

¹²⁹ Per tali imprese l’esenzione è stata prevista in sede di conversione in legge del Decreto “Rilancio”.



misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19, e successive modifiche¹³⁰.

Per il medesimo anno 2020, l'articolo 78 del Decreto "Agosto" ha previsto, al comma 1, l'esonero dal versamento anche della **seconda rata IMU** in favore delle **stesse tipologie di immobili esonerate dalla prima rata**¹³¹, nonché degli immobili rientranti nella **categoria catastale D/3** destinati a **spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli** e degli immobili destinati a **discoteche, sale da ballo, night-club** e simili, a condizione, in entrambi i casi, che i relativi proprietari siano stati anche **gestori delle attività ivi esercitate**¹³². Anche quest'ultima agevolazione si applica nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** del "**Quadro temporaneo**" per le misure di aiuto di Stato richiamato in precedenza.

Inoltre, in relazione ai soli **immobili** rientranti nella categoria catastale **D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli**, il comma 3 del citato articolo 78 del Decreto "Agosto" ha esteso l'**esonero dal versamento IMU** anche agli **anni 2021 e 2022**, nel rispetto della citata condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi esercitate. L'efficacia di detta misura è tuttavia subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea.

Sull'esonero dal versamento della seconda rata IMU 2020 sono successivamente intervenuti gli articoli 9 e 9-bis del Decreto "Ristori". In particolare, l'articolo 9, dopo aver fatto salve le analoghe misure recate dall'articolo 78 del Decreto "Agosto", ha previsto la **cancellazione della seconda rata IMU 2020**, concernente gli **immobili e le relative pertinenze** in cui si esercitavano le attività riferite ai **codici ATECO riportati nell'Allegato 1** al Decreto "Ristori"¹³³, a condizione che i relativi soggetti passivi siano stati anche **gestori delle attività esercitate in detti immobili**¹³⁴.

Anche in tal caso, il beneficio si applica nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 *final*, recante il "**Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19**", e successive modifiche¹³⁵.

Similmente, l'articolo 9-bis del Decreto "Ristori", in cui è confluito, con qualche modifica, l'articolo 5 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149 (c.d. Decreto "Ristori-bis")¹³⁶, dopo aver fatto salve le analoghe misure recate dall'articolo 78 del Decreto "Agosto" e dall'articolo 9 del Decreto "Ristori", ha previsto la **cancellazione della seconda rata IMU 2020**, concernente gli **immobili e le relative pertinenze** in cui si esercitavano le attività riferite ai **codici ATECO riportati nell'Allegato 2** al

¹³⁰ Per maggiori dettagli sul c.d. "*Temporary framework*", v. *supra* nel testo, par. 3, *sub* Articolo 24 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di versamento dell'IRAP.

¹³¹ Si segnala che la lettera b) del comma 1 del citato articolo 78 annovera tra gli immobili esentati dalla seconda rata IMU 2020 anche le pertinenze degli immobili rientranti nella categoria catastale D/2.

¹³² Vd. prec. nota n. 127.

¹³³ Vd. prec. nota n. 120.

¹³⁴ Vd. prec. nota n. 127.

¹³⁵ Per maggiori dettagli sul c.d. "*Temporary framework*", v. *supra* nel testo, par. 3, *sub* Articolo 24 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di versamento dell'IRAP.

¹³⁶ Il citato articolo 5 è entrato in vigore il 9 novembre 2020. Il Decreto "Ristori-bis" è stato abrogato dall'articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto "Ristori", che ha fatto salvi gli effetti prodotti e i rapporti giuridici sorti sulla base dell'abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.



medesimo Decreto “Ristori”¹³⁷, a condizione che i relativi soggetti passivi siano stati anche **gestori delle attività ivi esercitate** e che gli **immobili** fossero ubicati nei Comuni delle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (le c.d. “**zone rosse**”), individuate **alla data del 26 novembre 2020** con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell’articolo 3 del d.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell’articolo 19-*bis* del Decreto “Ristori”¹³⁸.

Per quanto concerne gli **alberghi** e i **cinema e teatri**, l’Amministrazione finanziaria¹³⁹ ha ritenuto che l’agevolazione resti subordinata alla classificazione degli immobili nelle categorie catastali, rispettivamente, D/2 e D/3, ancorché i codici ATECO delle attività in essi esercitate siano riportati nell’Allegato 1 al Decreto “Ristori”, per i quali l’articolo 9 del medesimo Decreto riconosce la cancellazione in parola senza alcuna condizione di appartenenza degli immobili ad una determinata categoria catastale. Ciò in quanto il citato articolo 9 prevede espressamente, al comma 1, che restano ferme le disposizioni di cui all’articolo 78 del Decreto “Agosto”, nel quale la predetta classificazione catastale è invece richiesta.

I commi da 599 a 601 dell’articolo 1 della legge di Bilancio 2021¹⁴⁰ hanno esteso l’ambito temporale delle agevolazioni in materia anche all’**anno 2021**, prevedendo l’esonero dal versamento della **prima rata IMU** relativa alle **medesime tipologie immobiliari** di cui all’**articolo 78 del Decreto “Agosto” già esonerate dalla seconda rata IMU 2020**¹⁴¹, ad eccezione degli immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, per i quali il comma 3 del citato articolo 78 aveva già riconosciuto l’esonero per gli anni 2021 e 2022. Anche quest’ultima agevolazione si applica nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** del “**Quadro temporaneo**” per le misure di aiuto di Stato più volte richiamato¹⁴².

Con riferimento invece ai soggetti tenuti al pagamento dell’IMU, si segnala che il comma 4-*quinquies* dell’articolo 1 del decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125, introdotto dalla legge 27 novembre 2020, n. 159 di conversione del decreto (entrata in vigore il 4 dicembre 2020), ha **differito al 31 gennaio 2021 il termine per la pubblicazione** nel sito internet del Dipartimento delle finanze delle delibere comunali con le **aliquote** e i regolamenti relativi all’**IMU 2020**, in precedenza già prorogato al 16 novembre 2020¹⁴³. A seguito della suddetta proroga, il successivo comma 4-*septies* del citato articolo 1 ha stabilito che **l’eventuale differenza positiva** tra l’IMU calcolata sulla base degli atti pubblicati entro il 31 gennaio 2021 e l’imposta versata entro il 16 dicembre 2020 sulla base degli atti pubblicati

¹³⁷ Come già ricordato, tale Allegato è stato aggiunto in sede di conversione in legge del Decreto “Ristori” e riproduce l’Allegato 2 dell’abrogato Decreto “Ristori-*bis*” (in vigore dal 9 novembre 2020). Per l’elenco dei codici ATECO riportati in tale Allegato, cfr. prec. nota n. 77.

¹³⁸ Come già ricordato, al 26 novembre 2020, erano individuate come “zone rosse” le Regioni Valle d’Aosta, Lombardia, Piemonte, Calabria, Campania, Toscana, Abruzzo e la Provincia autonoma di Bolzano. Cfr. prec. nota n. 81.

¹³⁹ Cfr. FAQ n. 3, pubblicata dal MEF il 4 dicembre 2020, su “*Versamento e cancellazione della prima e seconda rata IMU 2020*”.

¹⁴⁰ Legge 30 dicembre 2020, n. 178.

¹⁴¹ Per l’elencazione degli immobili esonerati ai sensi del citato articolo 78, vd. *supra* nel testo del presente paragrafo.

¹⁴² Per maggiori dettagli sul c.d. “*Temporary framework*”, v. *supra* nel testo, par. 3, *sub* Articolo 24 (d.l. “Rilancio”) – Disposizioni in materia di versamento dell’IRAP.

¹⁴³ Per effetto dell’articolo 107, comma 2, del Decreto “Cura Italia”, come integrato dall’articolo 106, comma 3-*bis*, della legge 17 luglio 2020, n. 77 di conversione del Decreto “Rilancio” (entrata in vigore il 19 luglio 2020). Si ricorda che il termine ordinario per la pubblicazione delle aliquote e dei regolamenti relativi all’IMU è fissato al 28 ottobre di ciascun anno.



entro il 16 novembre 2020 (in virtù della precedente proroga) è **dovuta** senza applicazione di sanzioni e interessi **entro il 28 febbraio 2021**¹⁴⁴. Nel caso emerga, invece, una differenza negativa, il contribuente dovrà azionare il procedimento relativo al rimborso secondo le regole ordinarie.

L'articolo 108 del Decreto "Agosto" ha riscritto infine la disposizione della legge di bilancio 2020¹⁴⁵ che ha previsto, a decorrere dall'anno 2020, la possibilità per i Comuni di deliberare un **aumento dell'aliquota massima dell'IMU non superiore allo 0,08%**, in sostituzione della maggiorazione della TASI, nella stessa misura applicata per l'anno 2015 e confermata fino al 2019¹⁴⁶. La norma previgente, invece, definiva la maggiorazione come aliquota massima complessiva dell'1,14% (cioè 1,06% più 0,08%), potendo quindi ingenerare confusione rispetto alla facoltà attribuita ai Comuni di modificare tale maggiorazione, qualora non sia stata deliberata l'aliquota massima del 10,6‰, ma si intenda comunque applicare la predetta maggiorazione¹⁴⁷.

Articolo 181 (d.l. "Rilancio") – Sostegno delle imprese di pubblico esercizio

Articolo 109 (d.l. "Agosto") – Proroga esonero TOSAP e COSAP

Articolo 9-ter (d.l. "Ristori") – Individuazione dei soggetti esenti dal versamento dell'IMU e disposizioni per il sostegno delle imprese di pubblico esercizio

Sempre con riferimento ai tributi locali, l'articolo 181 del Decreto "Rilancio", anche al fine di promuovere la ripresa delle attività turistiche danneggiate dall'emergenza epidemiologica, ha previsto, al comma 1, per le **imprese di pubblico esercizio** di cui all'articolo 5 della legge 25 agosto 1991, n. 287¹⁴⁸, titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico, **l'esonero dal 1° maggio fino al 31 dicembre 2020**¹⁴⁹ dal pagamento della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (**TOSAP**) di cui al Capo II del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 e del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche di cui all'articolo 63 del d.lgs. 15 dicembre

¹⁴⁴ Sul punto, cfr. FAQ n. 1, pubblicata dal MEF il 4 dicembre 2020, su "Versamento e cancellazione della prima e seconda rata IMU 2020".

¹⁴⁵ Si tratta del comma 755 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

¹⁴⁶ Si ricorda che il comma 677 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147 ha previsto, limitatamente agli immobili non esentati da imposta, la possibilità di adottare una maggiorazione dell'aliquota TASI fino allo 0,08%, a condizione di finanziare detrazioni d'imposta sulle abitazioni principali che generino effetti equivalenti alle detrazioni IMU. Tale disposizione è stata prorogata nel tempo e, da ultimo, la legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019) ha consentito ai Comuni di confermare, anche per l'anno 2019 e 2020, la maggiorazione della TASI già disposta per gli anni 2016-2018 (articolo 1, comma 1133, lettera b)).

¹⁴⁷ In proposito, è utile ricordare che i commi da 738 a 783 della legge n. 160 del 2019 hanno unificato l'IMU e la TASI. L'aliquota di base è ora fissata allo 0,86% e può essere modificata dai Comuni a determinate condizioni. In particolare, può essere aumentata sino all'1,06% o diminuita fino all'azzeramento. In tale ambito, viene concesso ai Comuni che hanno già esercitato tale facoltà (ai sensi del comma 677 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147) di aumentare ulteriormente l'aliquota massima dell'1,06% sino all'1,14%, a decorrere dall'anno 2020, nella stessa misura applicata per l'anno 2015 e confermata nel tempo. Detti enti, negli anni successivi, possono ridurre l'aliquota perdendo però definitivamente la possibilità di variarla nuovamente in aumento.

¹⁴⁸ Si tratta, ad esempio, di ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi similari, e di bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi similari, anche se la somministrazione di alimenti e bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi similari.

¹⁴⁹ Termine così prorogato, rispetto all'originario 31 ottobre 2020, dall'articolo 109 del Decreto "Agosto".



1997, n. 446 (**COSAP**)¹⁵⁰. Con il comma 2 dell'articolo 9-ter del Decreto "Ristori", introdotto in sede di conversione in legge del Decreto¹⁵¹, è stato altresì previsto per i medesimi soggetti **l'esonero dal pagamento del canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria** di cui all'articolo 1, commi 816 e seguenti, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 per il periodo **dal 1° gennaio 2021 al 31 marzo 2021**.

Per i **titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico per l'esercizio del commercio su aree pubbliche**, di cui al d.lgs. 31 marzo 1998, n. 114, il comma 1-bis dell'articolo 181 del Decreto "Rilancio", introdotto in sede di conversione in legge del Decreto, ha disposto **l'esonero dal 1° marzo 2020 al 15 ottobre 2020**¹⁵² dal pagamento della **tassa per l'occupazione temporanea** di spazi ed aree pubbliche (**TOSAP**), di cui all'articolo 45 del citato d.lgs. n. 507/1993, e del **canone per l'occupazione temporanea** di spazi ed aree pubbliche (**COSAP**), di cui all'articolo 63 del citato d.lgs. n. 446/1997¹⁵³. Con il comma 3 dell'articolo 9-ter del Decreto "Ristori", introdotto in sede di conversione in legge del Decreto¹⁵⁴, è stato altresì previsto per i medesimi soggetti **l'esonero dal pagamento del canone di concessione per l'occupazione delle aree e degli spazi appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile, destinati a mercati realizzati anche in strutture attrezzate**, di cui all'articolo 1, commi 837 e seguenti, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 per il periodo **dal 1° gennaio 2021 al 31 marzo 2021**¹⁵⁵.

Articolo 107 (d.l. "Agosto") – Differimento del termine di versamento della tassa automobilistica per i veicoli concessi in locazione a lungo termine senza conducente

L'articolo in oggetto ha prorogato dal **31 luglio al 31 ottobre 2020** il termine per il **versamento della tassa automobilistica**, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, **per i veicoli concessi in locazione a lungo termine senza conducente**. La proroga, a seguito delle modifiche normative apportate all'articolo 7 della legge 23 luglio 2009, n. 99, ha riguardato i **periodi tributari in scadenza nei primi nove mesi del 2020**, in luogo del primo semestre 2020¹⁵⁶.

La norma, inoltre, ha posticipato **dal 30 aprile al 30 settembre 2020** il termine per l'**emanazione del decreto** del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero delle infrastrutture e

¹⁵⁰ Si segnala che, a decorrere dal 2021, la TOSAP, il COSAP, l'imposta comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni, il canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari e il canone di cui all'articolo 27, commi 7 e 8, del codice della strada (di cui al d.lgs. 30 aprile 1992, n. 285) sono stati sostituiti dal canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria di cui ai commi 816 e seguenti dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

¹⁵¹ Per effetto della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020).

¹⁵² Termine così prorogato, rispetto all'originario 30 aprile 2020, dalla lettera a-bis dell'articolo 109, comma 1, del Decreto "Agosto", introdotta in sede di conversione del Decreto per effetto della legge 13 ottobre 2020, n. 126, entrata in vigore il 14 ottobre 2020.

¹⁵³ Il comma 1-ter dell'articolo 181 del Decreto "Rilancio" ha previsto che i comuni devono rimborsare le somme eventualmente versate nel periodo indicato.

¹⁵⁴ Per effetto della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020).

¹⁵⁵ Si ricorda che il canone in oggetto ha sostituito, a decorrere dal 1° gennaio 2021, la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche di cui al capo II del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, e, limitatamente ai casi di occupazioni temporanee che si protraggono per un periodo inferiore all'anno solare, i prelievi sui rifiuti di cui ai commi 639, 667 e 668 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147.

¹⁵⁶ Si ricorda che dal 1° gennaio 2020 la tassa automobilistica dei veicoli noleggiati con contratti di durata superiore a 12 mesi deve essere pagata dai locatari e non più dalle società di noleggio a lungo termine. Il versamento della tassa andrà alle regioni in cui hanno sede le aziende o in cui risiedono i privati che hanno sottoscritto il contratto di noleggio, invece che nelle regioni in cui sono immatricolati i veicoli.



dei trasporti, recante le **modalità di acquisizione dei dati** al sistema informativo del Pubblico Registro Automobilistico, necessari all'individuazione **dei soggetti tenuti al pagamento della tassa automobilistica sui predetti veicoli**. In attuazione di quest'ultima disposizione è stato adottato il decreto interministeriale 28 settembre 2020¹⁵⁷.

5. Le altre proroghe dei versamenti in autoliquidazione

Articolo 69 (d.l. "Cura Italia") – Proroga versamenti nel settore dei giochi

Articolo 18, comma 8-bis (d.l. "Liquidità") – Sospensione di versamenti tributari e contributivi

Articolo 13-novies (d.l. "Ristori") – Proroga dei termini per i versamenti del prelievo erariale unico sugli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettera a) e lettera b), del testo unico di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773

Articolo 1, commi 1131-1133 (legge di Bilancio 2021)

I decreti del Presidente del Consiglio dei ministri adottati nei mesi di febbraio e marzo 2020 per far fronte all'emergenza epidemiologica da COVID-19 sul territorio nazionale hanno previsto la chiusura, prima su di una parte, e poi su tutto il territorio nazionale delle sale giochi, delle sale con apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, lettera b)¹⁵⁸ del Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773 (TULPS) e, parzialmente dei bar ed altri esercizi pubblici ove sono collocati il maggior numero di apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, lettera a)¹⁵⁹ del TULPS, rendendo, pertanto, impossibile il prelievo e la raccolta del contante dagli apparecchi (anche in considerazione del divieto di spostamento fisico sul territorio che ha riguardato naturalmente anche gli operatori del gioco).

Il comma 1 dell'articolo 69 del Decreto "Cura Italia" ha pertanto previsto la **proroga al 29 maggio 2020 dei termini per il versamento del prelievo erariale unico (PREU)** sugli apparecchi da intrattenimento di cui alle citate lettere a) e b) dell'articolo 110, comma 6, del TULPS e del **canone concessorio in scadenza entro il 30 aprile 2020**. Le somme dovute potevano essere versate con rate mensili di pari importo, maggiorate degli interessi legali calcolati giorno per giorno, con la prima rata in scadenza entro il 29 maggio 2020, le successive entro l'ultimo giorno di ciascun mese successivo, e l'ultima entro il 18 dicembre 2020.

L'articolo 18, comma 8-bis, del Decreto "Liquidità", inserito in sede di conversione in legge del Decreto, ha ulteriormente **prorogato al 22 settembre 2020 i termini per il versamento del prelievo erariale unico** sui medesimi apparecchi sopra citati e del relativo **canone concessorio in scadenza entro il 30 agosto 2020**. I versamenti così prorogati potevano essere effettuati anche in **4 rate mensili** di pari importo, maggiorate degli interessi legali calcolati giorno per giorno, con la **prima rata**

¹⁵⁷ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 243 del 1° ottobre 2020.

¹⁵⁸ Il riferimento è alle "Videolotteries" o VLT.

¹⁵⁹ Si tratta delle c.d. Slot o AWP ("Amusement with Prizes").



in scadenza **entro il 22 settembre 2020**, le rate successive entro l'ultimo giorno di ciascun mese e **l'ultima entro il 18 dicembre 2020**.

L'articolo 13-*novies* del Decreto "Ristori", in cui è confluito l'articolo 5 del decreto-legge 30 novembre 2020, n. 157 (c.d. Decreto "Ristori-*quater*")¹⁶⁰, è nuovamente intervenuto sulla materia prevedendo che i versamenti del **saldo del prelievo erariale unico (PREU)** sugli apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, lettere a) e b), del TULPS e del **canone concessorio** relativi al **bimestre settembre-ottobre 2020** (scaduti il 22 novembre 2020), dovevano essere effettuati **entro il 18 dicembre 2020, in misura pari al 20%** del dovuto sulla base della raccolta di gioco del medesimo bimestre. La restante **quota dell'80%** può essere versata **in sei rate mensili** di pari importo, di cui la prima scaduta **entro il 22 gennaio 2021**, le quattro successive con scadenza entro l'ultimo giorno di ciascun mese e l'ultima rata entro il 30 giugno 2021. Sulle somme da versare sono dovuti gli interessi legali, calcolati giorno per giorno.

Infine, con riferimento al **bimestre novembre-dicembre 2020**, l'Agenzia delle dogane e monopoli, con la determinazione 18 novembre 2020, n. 420165/RU, ha previsto l'**annullamento** del versamento degli **acconti PREU** in scadenza il 28 novembre 2020 e il 13 dicembre 2020, nonché l'**anticipazione al 18 dicembre 2020** del versamento del **terzo acconto PREU**, in scadenza il 28 dicembre 2020, ma **nella misura ridotta ad 1/6** del dovuto. È rimasto, invece, invariato il termine per il versamento del saldo PREU e del canone concessorio del bimestre novembre-dicembre 2020, che è scaduto il 22 gennaio 2021.

Tornando al Decreto "Cura Italia", il comma 2 dell'articolo 69 ha stabilito che il pagamento dei **canoni concessori a carico dei soggetti che operano in regime di proroga delle concessioni scadute del gioco del Bingo** (di cui all'articolo 1, comma 636, l. 27 dicembre 2013, n. 147) **non è dovuto dal mese di marzo 2020 e per tutto il periodo di sospensione dell'attività delle sale**, disposta in relazione all'emergenza sanitaria. Il comma 1131 della Legge di Bilancio 2021 ha previsto che il versamento dei predetti **canoni relativi ai mesi da gennaio 2021 a giugno 2021** può essere effettuato **entro il giorno dieci del mese successivo, nella misura di 2.800 euro** (rispetto ai 7.500 euro ordinari) per ogni mese o frazione di mese superiore ai quindici giorni e **di 1.400 euro** (rispetto ai 3.500 euro ordinari) per ogni frazione di mese inferiore ai quindici giorni. I successivi commi 1132 e 1133 specificano che la **quota residua** per la copertura dell'intero ammontare del canone di proroga dovrà essere versata dai titolari di concessione che scelgano la predetta modalità di versamento ridotta per il primo semestre del 2021, con **rate mensili** di pari importo, da maggiorare degli interessi legali calcolati giorno per giorno, con la **prima rata** in scadenza **entro il 10 luglio 2021**, le successive entro il giorno 10 di ciascun mese successivo, e **l'ultima entro il 10 dicembre 2022**.

Articolo 129 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di rate di acconto per il pagamento dell'accisa sul gas naturale e sull'energia elettrica

La norma in oggetto rimodula la misura degli acconti dell'accisa sul gas naturale e sull'energia

¹⁶⁰ Il citato articolo 5 è entrato in vigore il 30 novembre 2020. Il Decreto "Ristori-*quater*" è stato abrogato dall'articolo 1, comma 2, della legge 18 dicembre 2020, n. 176 (entrata in vigore il 25 dicembre 2020) di conversione del Decreto "Ristori", che ha fatto salvi gli effetti prodotti e i rapporti giuridici sorti sulla base dell'abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.



elettrica, tenendo conto del fatto che i consumi di tali prodotti hanno subito pesanti contrazioni per effetto dell'emergenza epidemiologica.

Al fine, quindi, di favorire le imprese del settore interessate dalla crisi, la disposizione prevede una **riduzione delle rate di acconto mensili dell'accisa sul gas naturale e sull'energia elettrica**, relative al periodo che va **da maggio a settembre 2020**, disponendo che le stesse siano **versate nella misura del 90%** di quelle calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente, ai sensi, rispettivamente, degli articoli 26, comma 13, e 56, commi 1 e 2, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, recante il Testo unico accise (TUA). In proposito, la circolare dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli 22 maggio 2020, n. 8/D ha chiarito che detta percentuale del 90% va calcolata tenendo conto delle indicazioni fornite in merito alla determinazione delle rate di acconto con la nota n. 93676/RU del 18 marzo 2020, emanata in conseguenza del rinvio al 30 giugno 2020 della presentazione delle dichiarazioni annuali per il gas naturale e per l'energia elettrica, disposto ai sensi dell'art. 62, comma 5, del Decreto "Cura Italia"¹⁶¹.

Per il versamento delle rate di acconto mensili restano fermi i **termini ordinari** (entro la fine di ciascun mese, per il **gas naturale**; entro il giorno 16 di ciascun mese [giorno 20, per il mese di agosto], per l'**energia elettrica**).

Unica eccezione è stata prevista, ai sensi del successivo comma 2 della norma in esame, con riferimento al **termine** per il pagamento della **rata di acconto dell'accisa sull'energia elettrica**¹⁶² relativa al mese di **maggio 2020** che è stato fatto slittare dal **16 al 20 maggio 2020** (si ricorda che la norma è entrata in vigore il 19 maggio 2020, ma è stata anticipata dal Ministero dell'economia e delle finanze con comunicato stampa n. 102, pubblicato in data 14 maggio 2020). L'Agenzia delle dogane e dei monopoli¹⁶³ ha tuttavia precisato che, laddove la rata di acconto fosse stata corrisposta nella misura intera anziché del 90%, come consentito dal comma 1 dell'articolo in oggetto, il maggiore importo versato avrebbe potuto essere scomputato dalla rata di giugno 2020.

Le **rate di acconto** relative ai successivi mesi di **ottobre, novembre e dicembre** dell'anno **2020** sono state calcolate e versate con le modalità ordinarie.

L'Agenzia delle dogane e dei monopoli¹⁶⁴ ha altresì sottolineato che l'articolo 129 in esame non contempla la possibilità di versare in misura ridotta anche le rate di acconto dovute per l'addizionale regionale all'accisa sul gas naturale e per l'imposta regionale sostitutiva dell'addizionale regionale, istituite dall'articolo 6, comma 1, lettera b), della legge 14 giugno 1990, n. 158, ferme restando eventuali disposizioni in materia emanate dalle Regioni destinatarie del tributo.

L'eventuale **versamento a conguaglio** sarà effettuato in un'unica soluzione entro le normali scadenze fissate dal TUA, vale a dire entro il **31 marzo 2021 per l'accisa sul gas naturale** ed entro il **16 marzo 2021 per quella sull'energia elettrica**. In alternativa, è stata anche prevista la possibilità di ripartire il debito a conguaglio in **dieci rate mensili di pari importo**, senza interessi, da versare entro l'ultimo giorno di ciascun mese nel periodo **da marzo a dicembre 2021**. Le somme eventualmente risultanti a

¹⁶¹ Pertanto, qualora a seguito della presentazione della dichiarazione per l'anno 2019 fosse emersa la necessità di rimodulare l'importo delle rate di acconto per il 2020, l'ammontare del 90% da versare doveva essere, di conseguenza, ricalcolato.

¹⁶² Di cui all'art. 56, commi 1 e 2, del TUA.

¹⁶³ Cfr. la citata circolare n. 8/D del 2020.

¹⁶⁴ Cfr. circolare 16 giugno 2020, n. 15/D.



credito sono detratte, nei modi ordinari, dai versamenti di acconto successivi alla presentazione della dichiarazione annuale.

A tal fine, è stato aggiornato, per l'anno d'imposta 2020, il contenuto delle dichiarazioni annuali per l'energia elettrica e il gas naturale¹⁶⁵, inserendo un campo nei quadri di riepilogo e saldo dell'accisa, destinato a contenere l'informazione relativa alla modalità di versamento dell'eventuale conguaglio a debito, vale a dire in unica soluzione oppure in dieci rate di pari importo¹⁶⁶.

Articolo 131 (d.l. "Rilancio") – Rimessione in termini per i versamenti in materia di accisa

Per i **prodotti energetici immessi in consumo** nel mese di **marzo 2020** è stata disposta la rimessione in termini per gli omessi, tardivi o insufficienti pagamenti dell'accisa rispetto alla scadenza del 16 aprile 2020 (ex art. 3, comma 4, del TUA). La norma considera infatti **tempestivi** detti pagamenti se sono stati **effettuati entro il 25 maggio 2020**. In tal caso, non trovano applicazione le sanzioni e l'indennità di mora per il ritardato pagamento. L'Agenzia delle dogane e dei monopoli¹⁶⁷, attesa la presunzione di tempestività giuridicamente accordata al richiamato termine di pagamento, ha ritenuto, sulla base di una lettura logico sistematica della norma in commento e di quella di cui al successivo articolo 132, che sugli importi versati, pur in mancanza di un'espressa previsione normativa, non si rendono dovuti interessi¹⁶⁸.

Articolo 132 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di pagamenti dell'accisa sui prodotti energetici

La norma, in deroga alla disciplina generale, ha introdotto un meccanismo di saldo e di acconto per i **pagamenti dell'accisa sui prodotti energetici immessi in consumo** nei mesi di **aprile, maggio, giugno, luglio e agosto** dell'anno **2020**. In particolare, è stato consentito di effettuare i suddetti pagamenti, a **titolo di acconto**, nella misura dell'**80%** degli importi dovuti *ex lege*. Per i **versamenti** di tali acconti, sono rimasti validi i termini già previsti dall'articolo 3, comma 4, del TUA (**per le immissioni in consumo** nei mesi di **maggio, giugno e agosto**: entro il giorno 16 del mese successivo; per le **immissioni** del mese di **luglio**: entro il giorno 20 del mese di agosto), fatta eccezione per i **prodotti energetici immessi in consumo** nel mese di **aprile 2020**, per i quali la norma in oggetto (entrata in

¹⁶⁵ Cfr. circolare dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli 22 dicembre 2020, n. 50/D.

¹⁶⁶ Si ricorda che la dichiarazione annuale dovrà essere trasmessa in via telematica, entro il mese di marzo del 2021, utilizzando esclusivamente la Nuova Piattaforma di Accoglienza per l'interoperabilità, con la tecnologia basata su "Web Service", secondo due distinti canali, ossia *System to System (S2S)* e *User to System (U2S)*. Le linee guida sui *Web Services* per assolvere all'adempimento in parola sono reperibili alla pagina *web* del portale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli. La fruizione dei predetti servizi di invio della dichiarazione presuppone l'acquisizione delle previste abilitazioni tramite il Modello Autorizzativo Unico (MAU), che richiede, obbligatoriamente, nel caso in cui il soggetto tenuto all'adempimento sia diverso da Persona Fisica, la nomina del "Gestore", che a sua volta può incaricare un delegato. Infine, qualora tenuto all'adempimento sia una persona giuridica e la trasmissione sia effettuata dal legale rappresentante, quest'ultimo ne resta responsabile. Qualora in luogo del legale rappresentante l'adempimento dichiarativo è effettuato dal "Gestore", quest'ultimo risulta autorizzato alla mera trasmissione del messaggio elettronico rimanendo invariata la responsabilità a fini fiscali in capo al legale rappresentante.

¹⁶⁷ In termini, la citata circolare n. 8/D del 2020.

¹⁶⁸ Previsti dall'articolo 3, comma 4, del TUA, per il pagamento differito dei diritti doganali.



vigore il 19 maggio 2020) ha previsto una mini-proroga del termine di versamento al **25 maggio 2020** (rispetto alla scadenza ordinaria del 16 maggio 2020)¹⁶⁹.

Il versamento del **saldo** delle somme dovute per le suddette mensilità doveva essere effettuato **entro il termine del 16 novembre 2020**, senza il pagamento di interessi.

L’Agenzia delle dogane e dei monopoli, al riguardo, ha ricordato¹⁷⁰ che, poiché in via ordinaria, i pagamenti degli importi riferiti all’accisa dovuta per le immissioni in consumo sono calcolati al netto degli importi relativi ai provvedimenti di accredito, che vengono utilizzati a scomputo del pagamento dell’accisa dovuta (ex articolo 1, comma 1, del d.m. 12 dicembre 1996, n. 689), anche in caso di pagamento a titolo di acconto nella misura dell’80% l’importo da versare dovrà essere calcolato dopo aver operato la decurtazione corrispondente all’ammontare dei provvedimenti di accredito che si intendono utilizzare nel mese di riferimento¹⁷¹. Inoltre, la medesima Agenzia, nel rammentare che la scadenza del 16 novembre 2020 riguardava sia il pagamento dell’accisa relativo alle immissioni in consumo del mese di ottobre 2020 sia il pagamento delle somme residue dovute (a titolo di saldo) per i prodotti immessi in consumo nei mesi da aprile ad agosto 2020, ha invitato gli operatori a compilare due differenti righe del modello F24 “sezione accise” in modo da tenere distinte le due predette tipologie di versamento¹⁷².

Articolo 161 (d.l. “Rilancio”) – Proroga del pagamento dei diritti doganali

La norma ha **prorogato di 60 giorni**, senza applicazione di sanzioni e interessi, i termini per i **pagamenti dei diritti doganali in scadenza tra il 1° maggio e il 31 luglio 2020**, da effettuarsi secondo le modalità previste dagli articoli 78 e 79 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43¹⁷³. Si tratta delle ipotesi in cui, rispettivamente, l’amministrazione finanziaria ha autorizzato il pagamento periodico dei diritti doganali¹⁷⁴ ovvero il ricevitore della dogana abbia consentito il pagamento differito¹⁷⁵.

¹⁶⁹ Quest’ultimo termine ha coinciso quindi con quello previsto dall’articolo 131 del Decreto “Rilancio” per fruire della rimessione in termini relativa ai pagamenti dell’accisa (in misura integrale del 100%) sui prodotti energetici immessi in consumo nel mese di marzo 2020.

¹⁷⁰ Con la nota 23 giugno 2020, n. 197450/D.

¹⁷¹ Nella medesima sede, l’Agenzia delle dogane ha segnalato che, “*Poiché si è avuto modo di constatare che il meccanismo di calcolo operato da un operatore ha comportato, invece, l’applicazione della percentuale di acconto sull’ammontare del debito d’imposta prima della decurtazione dell’accredito, determinando un versamento in misura inferiore rispetto a quanto dovuto, è stata emanata una direttiva al riguardo, con la quale è stato chiesto agli Uffici di segnalare la questione agli operatori invitandoli ad integrare il versamento*”. In ogni caso, tenuto conto delle finalità agevolative perseguite dalla disposizione in rassegna, non sono stati ravvisati i presupposti per l’irrogazione della sanzione prevista per i ritardati od omessi versamenti dei tributi.

¹⁷² In tal senso, la nota n. 405516/RU del 10 novembre 2020.

¹⁷³ Al riguardo, si ricorda che l’articolo 92, comma 3, del Decreto “Cura Italia” aveva già prorogato di 30 giorni i pagamenti dei diritti doganali in scadenza tra il 17 marzo ed il 30 aprile 2020 da effettuare secondo le modalità previste dagli articoli 78 e 79 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43.

¹⁷⁴ Ai sensi del citato articolo 78 del d.P.R. n. 43/1973, in base al quale l’amministrazione finanziaria può consentire a coloro che effettuano con carattere di continuità operazioni doganali di ottenere la libera disponibilità della merce senza il preventivo pagamento dei diritti liquidati, i quali sono annotati, per ciascun operatore, in apposito conto di debito. Periodicamente, alla fine di un determinato intervallo di tempo fissato dall’Amministrazione predetta e che non può comunque eccedere i trenta giorni, il ricevitore della dogana riassume il debito relativo al gruppo di operazioni effettuate nell’intervallo medesimo da ciascun operatore. In tal caso il debito deve essere soddisfatto entro i successivi due giorni lavorativi salve le previsioni degli articoli 79 e 80.

¹⁷⁵ Ai sensi del citato articolo 79 del d.P.R. n. 43/1973, in base al quale il ricevitore della dogana a richiesta dell’operatore, consente il pagamento differito dei diritti doganali per un periodo di trenta giorni. Lo stesso ricevitore può autorizzare la



La proroga, laddove il pagamento avesse comportato **gravi difficoltà di carattere economico o sociale**, è stata applicata, su istanza di parte, al **titolare del conto di debito** che rientrava nelle seguenti categorie:

- soggetti che gestiscono **servizi di trasporto** merci e trasporto passeggeri terrestre, aereo, marittimo, fluviale, lacuale e lagunare, ivi compresa la **gestione di funicolari, funivie, cabinovie, seggiovie e ski-lift** (come individuati nell'articolo 61, comma 2, lett. o), del Decreto "Cura Italia");
- **soggetti** indicati nei **commi 1 e 3 dell'articolo 18** del Decreto "**Liquidità**" che dimostrano di aver subito nei mesi del 2019 corrispondenti a quelli della scadenza naturale dei "conti di debito" nel 2020, la diminuzione del fatturato ivi prevista¹⁷⁶;
- soggetti che autocertificano la presenza di ulteriori ragioni che possono aver determinato una carenza di liquidità ovvero effetti di natura sociale¹⁷⁷.

Le modalità di applicazione delle suddette disposizioni sono state stabilite con la determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli 21 maggio 2020, prot. 152155/RU. I soggetti che hanno deciso di usufruire della proroga hanno dovuto presentare la relativa istanza utilizzando l'apposito modulo allegato alla determinazione suddetta, anche per l'autocertificazione delle condizioni necessarie.

Articolo 133 (d.l. "Rilancio") – Differimento dell'efficacia delle disposizioni in materia di imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego e di imposta sul consumo delle bevande edulcorate

Articolo 1, commi 1084 e 1086 (legge di Bilancio 2021)

Articolo 22-quater (d.l. "Milleproroghe") – Termini per la dichiarazione e il versamento dell'imposta sui servizi digitali

Le prime due disposizioni in oggetto hanno differito l'efficacia delle disposizioni istitutive della c.d. "*plastic tax*" e della c.d. "*sugar tax*", ossia delle due nuove imposte sul consumo introdotte con la legge di bilancio 2020 (legge 27 dicembre 2019, n. 160). La terza disposizione ha differito invece i termini per il versamento e la dichiarazione della c.d. "*web tax*", prevista dalla legge di bilancio 2019 (legge 30 dicembre 2018, n. 145).

concessione di una maggiore dilazione, per il pagamento dei diritti afferenti la sola fiscalità interna, fino ad un massimo di novanta giorni, compresi i primi trenta. Il successivo articolo 80 disciplina le modalità di computo della decorrenza e della scadenza del periodo per il quale è concesso il pagamento differito.

¹⁷⁶ Secondo quanto previsto dalla determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli 21 maggio 2020, prot. 152155/RU, la verifica del requisito del calo del fatturato doveva essere effettuata considerando la mensilità precedente a quella di scadenza del "conto di debito", ossia: il mese di aprile, per i pagamenti in scadenza nel mese di maggio; il mese di maggio, per i pagamenti in scadenza nel mese di giugno; il mese di giugno, per i pagamenti in scadenza nel mese di luglio. Si ricorda che doveva essere verificata una diminuzione del fatturato:

- di almeno il 33%, mettendo a confronto i corrispondenti mesi dell'anno in corso e di quello precedente, per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 9 aprile 2020;
- di almeno il 50%, mettendo a confronto i corrispondenti mesi dell'anno in corso e di quello precedente, per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 9 aprile 2020.

¹⁷⁷ In applicazione dell'articolo 112, par. 3, del regolamento (UE) 9 ottobre 2013, n. 952.



In particolare, con il comma 1, lettera a), dell'articolo 133 del Decreto "Rilancio", la decorrenza dell'efficacia dell'**imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego** (MACSI; c.d. "*plastic tax*"¹⁷⁸) – già fissata, ai sensi della formulazione originaria del comma 652 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019, a partire dal primo giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione del provvedimento interdirettoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e dell'Agenzia delle entrate a cui è stato demandato il compito di stabilire le modalità per l'eventuale scambio di informazioni tra le due Agenzie – è stata inizialmente differita al 1° gennaio 2021.

Successivamente, è intervenuta, sul punto, la legge di Bilancio 2021 che ha ulteriormente **differito la decorrenza della *plastic tax* al 1° luglio 2021**¹⁷⁹.

Analogamente, la lettera b) del comma 1 dell'articolo 133 del Decreto "Rilancio", aveva inizialmente disposto il differimento alla medesima data del 1° gennaio 2021 del termine di operatività dell'**imposta sul consumo delle bevande edulcorate** (c.d. "*sugar tax*"¹⁸⁰), già fissata, ai sensi della formulazione originaria del comma 676 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019, a partire dal primo giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione (entro agosto 2020) del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di natura non regolamentare recante la definizione delle modalità di attuazione dell'imposta.

La legge di Bilancio 2021 è intervenuta, anche in tal caso, prevedendo l'ulteriore (e più ampio) **differimento della decorrenza della *sugar tax* al 1° gennaio 2022**¹⁸¹.

Per quanto concerne, infine, l'**imposta sui servizi digitali** (c.d. "*web tax*"¹⁸²), l'articolo 22-*quater* del decreto-legge 31 dicembre 2020, n. 183 (c.d. Decreto "Milleproroghe"), in cui è confluito l'articolo 2 del decreto-legge 15 gennaio 2021, n. 3¹⁸³, ha, in un primo momento, stabilito che, in sede di prima applicazione, l'imposta dovuta per le operazioni imponibili nell'anno 2020 è versata entro il 16 marzo 2021 e la relativa dichiarazione è presentata entro il 30 aprile 2021¹⁸⁴.

¹⁷⁸ Si ricorda che l'imposta è disciplinata dai commi da 634 a 658 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019.

¹⁷⁹ Cfr. articolo 1, comma 1084, lettera i), della legge 30 dicembre 2020, n. 178. Oltre a differire ulteriormente l'efficacia delle disposizioni introdotte dalla precedente manovra finanziaria, la legge di bilancio 2021 ha altresì attenuato le sanzioni amministrative applicabili in caso di mancato o ritardato pagamento dell'imposta ovvero di tardiva presentazione della prescritta dichiarazione con gli elementi necessari alla determinazione del tributo, ha ampliato la platea dei soggetti obbligati al pagamento e ha anche meglio definito l'oggetto dell'imposta ed elevato la soglia di esenzione.

¹⁸⁰ Per la relativa disciplina, cfr. i commi da 661 a 676 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019.

¹⁸¹ Cfr. articolo 1, comma 1086, lettera e), della legge 30 dicembre 2020, n. 178. Oltre a differire ulteriormente l'efficacia delle disposizioni introdotte dalla precedente manovra finanziaria, la legge di bilancio 2021, anche per la *sugar tax*, ha altresì attenuato le sanzioni amministrative applicabili in caso di mancato o ritardato pagamento dell'imposta ovvero di tardiva presentazione della prescritta dichiarazione con gli elementi necessari alla determinazione del tributo e ha ampliato la platea dei soggetti obbligati al pagamento. Si ricorda, infine, che con il decreto interdirettoriale del Ministero dell'economia e delle finanze e del Ministero della salute 15 ottobre 2020 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 260 del 20 ottobre 2020) sono stati individuati, per ciascuna sostanza in grado di conferire sapore dolce alle bevande, il potere edulcorante convenzionale, a confronto con il saccarosio, e le conseguenti quantità equivalenti a 1 grammo del medesimo saccarosio.

¹⁸² Per la relativa disciplina, cfr. i commi da 35 a 50 dell'articolo 1 della legge n. 145/2018.

¹⁸³ Il citato articolo 2 è entrato in vigore il 15 gennaio 2021. Il decreto-legge n. 3/2021 recante "Misure urgenti in materia di accertamento, riscossione, nonché adempimenti e versamenti tributari", pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 11 del 15 gennaio 2021, è stato abrogato dall'articolo 1, comma 2, della legge 26 febbraio 2021, n. 21 (entrata in vigore il 2 marzo 2021) di conversione del Decreto "Milleproroghe", che ha fatto salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dell'abrogato Decreto, confermando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati in base al medesimo.

¹⁸⁴ Cfr. comma 42, ultimo periodo, dell'articolo 1 della legge n. 145/2018.



Successivamente, il **Ministero dell'economia e delle finanze**, con il **comunicato stampa n. 46 del 9 marzo 2021**, ha annunciato la modifica, a regime, dei predetti termini. Il provvedimento in corso di emanazione fissa i **nuovi termini per il versamento dell'imposta e per la presentazione della relativa dichiarazione** rispettivamente al **16 maggio** e al **30 giugno dell'anno solare successivo a quello in cui si verifica il presupposto d'imposta**¹⁸⁵. I nuovi termini di versamento e dichiarazione si applicheranno **anche in sede di prima applicazione** della norma, in luogo di quelli prorogati con il Decreto "Milleproroghe".

6. Misure agevolative relative ai versamenti in autoliquidazione emanate a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19 – Tabella riepilogativa

Di seguito, riportiamo una tabella riepilogativa delle misure fiscali illustrate nel presente documento.

VERSAMENTI IN AUTOLIQUIDAZIONE			
ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	PROVVEDIMENTO
60 d.l. Cura Italia	Tutti	Versamenti nei confronti della P.A. in scadenza il 16 marzo 2020	Differiti al 20 marzo 2020 Versamenti tempestivi se eseguiti entro il 16 aprile 2020 (art. 21 del d.l. Liquidità)
61 d.l. Cura Italia	Soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, operanti nei settori maggiormente colpiti dall'emergenza, ad eccezione delle federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche	Versamenti IVA in scadenza a marzo 2020. Versamenti in scadenza nei mesi di marzo e aprile 2020 delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati. Versamenti in scadenza nei mesi di marzo e aprile 2020 dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria	Versamento in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili) o, in alternativa, versamento del 50%, fino a un massimo di 4 rate mensili, a partire dal 16 settembre 2020 e dell'ulteriore 50%, fino a un massimo di 24 rate mensili, a partire dal 16 gennaio 2021
	Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche	Versamenti IVA e delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza da marzo a giugno 2020	
	Lavoratori dipendenti e assimilati i cui sostituti d'imposta hanno sede legale o sede operativa nei comuni della c.d. Zona Rossa	Ritenute alla fonte non effettuate dai sostituti d'imposta nel periodo 21 febbraio 2020-31 marzo 2020	
78, c. 2-quinquiesde	Imprese del settore florovivaistico	- Versamenti IVA dal 30 aprile al 15 luglio 2020;	Versamenti in un'unica soluzione entro il 31 luglio

¹⁸⁵ Si ricorda che i precedenti termini per il versamento e per la dichiarazione della *web tax* erano fissati, a regime, rispettivamente al 16 febbraio e al 31 marzo dell'anno solare successivo a quello di sussistenza del presupposto d'imposta.



cies, d.l. Cura Italia		<ul style="list-style-type: none">- Versamenti IVA autoliquidazione dal 1° aprile al 30 giugno 2020;- Versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati dal 30 aprile al 15 luglio 2020;- Versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria dal 30 aprile al 15 luglio 2020	2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 5 rate)
62 d.l. Cura Italia	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e ricavi o compensi, percepiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso, non superiori a 2 milioni di euro	Versamenti da autoliquidazione che scadono nel periodo 8 marzo 2020-31 marzo 2020 relativi a: <ul style="list-style-type: none">- ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale;- imposta sul valore aggiunto;- contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili) o, in alternativa, versamento del 50%, fino a un massimo di 4 rate mensili, a partire dal 16 settembre 2020 e dell'ulteriore 50%, fino a un massimo di 24 rate mensili, a partire dal 16 gennaio 2021 (prorogato al 18 gennaio poiché il 16 gennaio 2021 è caduto di sabato)
	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza	Versamenti da autoliquidazione dell'imposta sul valore aggiunto che scadono nel periodo 8 marzo 2020-31 marzo 2020	
	Soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nei seguenti comuni (c.d. Zona Rossa): <ul style="list-style-type: none">- Regione Lombardia:<ul style="list-style-type: none">a) Bertinico;b) Casalpusterlengo;c) Castelgerundo;d) Castiglione D'Adda;e) Codogno;f) Fombio;g) Maleo;h) San Fiorano;i) Somaglia;l) Terranova dei Passerini.- Regione Veneto:<ul style="list-style-type: none">a) Vo'	Versamenti che scadono nel periodo 21 febbraio 2020-31 marzo 2020	
19 d.l.	Lavoratori autonomi, agenti di	Sospensione	Versamento delle ritenute non



Liquidità (già 62 d.l. Cura Italia)	commercio, mediatori, procacciatori, ecc., con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e ricavi o compensi, percepiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 17 marzo 2020, non superiori a euro 400.000, a condizione che nel mese precedente non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilati	dell'effettuazione delle ritenute d'acconto su ricavi e compensi percepiti dal 17 marzo 2020 al 31 maggio 2020	operate dal sostituto in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili) o, in alternativa, versamento del 50%, fino a un massimo di 4 rate mensili, a partire dal 16 settembre 2020 e dell'ulteriore 50%, fino a un massimo di 24 rate mensili, a partire dal 16 gennaio 2021
18 d.l. Liquidità	<ul style="list-style-type: none">- Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e ricavi o compensi, percepiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso, non superiori a 50 milioni di euro, che hanno subito una diminuzione dei ricavi o compensi di almeno il 33% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020 rispetto ai medesimi mesi del precedente periodo d'imposta;- Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e ricavi o compensi, percepiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso, superiori a 50 milioni di euro, che hanno subito una diminuzione dei ricavi o compensi di almeno il 50% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020 rispetto ai medesimi mesi del precedente periodo d'imposta;- Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, che hanno intrapreso l'attività dopo il 31 marzo 2019	<p>Versamenti da autoliquidazione che scadono nei mesi di aprile e maggio 2020, relativi a:</p> <ul style="list-style-type: none">- ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale;- imposta sul valore aggiunto;- contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria	<p>Versamento in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili) o, in alternativa, versamento del 50%, fino a un massimo di 4 rate mensili, a partire dal 16 settembre 2020 e dell'ulteriore 50%, fino a un massimo di 24 rate mensili, a partire dal 16 gennaio 2021 (prorogato al 18 gennaio poiché il 16 gennaio 2021 è caduto di sabato)</p>
	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede	Versamenti da autoliquidazione dell'imposta sul valore	



	<p>legale o sede operativa nelle province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi, Piacenza, Alessandria e Asti che hanno subito una diminuzione dei ricavi e dei compensi di almeno il 33% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020 rispetto ai medesimi mesi del precedente periodo d'imposta</p>	<p>aggiunto che scadono nei mesi di aprile e maggio 2020</p>	
	<p>Enti non commerciali, enti del terzo settore e enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime d'impresa</p>	<p>Versamenti da autoliquidazione che scadono nei mesi di aprile e maggio 2020, relativi a:</p> <ul style="list-style-type: none">- ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale;- contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria	
13-ter d.l. Ristori	<ul style="list-style-type: none">- Soggetti esercenti attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1 del d.P.C.M. del 3 novembre 2020;- Soggetti esercenti attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle "zone arancioni" e "zone rosse";- Soggetti che operano nei settori economici riferiti ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 del d.l. Ristori;- Soggetti che esercenti l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle "zone rosse"	<p>Versamenti in scadenza a novembre e relativi a:</p> <ul style="list-style-type: none">- ritenute alla fonte operate in qualità di sostituti d'imposta;- trattenute relative all'addizionale regionale e comunale;- IVA	<p>Versamento in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)</p>
13-quater d.l. Ristori	<ul style="list-style-type: none">- Soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 29 ottobre 2020	<p>Versamenti delle ritenute alla fonte e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, versamenti IVA e versamenti contributivi previdenziali e assistenziali in scadenza a</p>	<p>I versamenti di dicembre sono sospesi e possono essere effettuati in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione fino a 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima</p>



	<p>che presentano una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre 2020 rispetto allo stesso mese dell'anno 2019;</p> <ul style="list-style-type: none">- Soggetti esercenti attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1 del d.P.C.M. 3 novembre 2020;- Soggetti esercenti attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle c.d. "zone arancioni" e "zone rosse";- Soggetti che operano nei settori economici riferiti ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 del medesimo decreto;- Soggetti che esercitano l'attività alberghiera, di agenzia di viaggio o di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle c.d. "zone rosse";- Soggetti che hanno intrapreso l'attività di impresa, arte o professione in data successiva al 30 novembre 2019	dicembre 2020	rata entro il 16 marzo 2021
42-bis d.l. Agosto	Soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio del comune di Lampedusa e Linosa	Versamenti dei tributi e contributi previdenziali ed assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali, in scadenza entro il 21 dicembre 2020; nonché versamenti dei tributi (diversi dall'IVA) scaduti nelle annualità 2018 e 2019	I versamenti possono essere regolarizzati senza sanzioni e interessi entro il 21 dicembre 2020, inoltre i tributi (eccetto l'IVA) potevano essere versati nella misura ridotta al 40% Il 50% dei versamenti sospesi può essere rateizzato fino a un massimo di 24 rate mensili, con il versamento della prima rata entro il 16 gennaio 2021
1, co. 36-37, l. di Bilancio	Federazioni sportive nazionali, agli enti di	- Versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del d.P.R.	Versamenti sospesi, da effettuarsi entro il 30 maggio 2021



	promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento ai sensi d.P.C.M. 24 ottobre 2020	n. 600 del 1973, operati, in qualità di sostituti d'imposta, dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021; - Adempimenti e versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, in scadenza dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021; - Versamenti IVA in scadenza nei mesi di gennaio e febbraio 2021; - Versamenti delle imposte sui redditi in scadenza dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021	(anche in 24 rate)
1 d.P.C.M. 27 giugno 2020	Soggetti ISA che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito e soggetti con cause di esclusione o inapplicabilità degli ISA	Versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e IVA (correlati agli ulteriori componenti positivi da dichiarati per migliorare il profilo di affidabilità) e dalle dichiarazioni IRAP	Differimento al 20 luglio 2020 (l'eventuale omissione può essere regolarizzata senza sanzioni e interessi, con la maggiorazione dello 0,8% delle imposte dovute entro il 30 ottobre 2020, da quanti che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi del primo semestre 2020 di almeno il 33% ex art. 98-bis del d.l. Agosto)
20 d.l. Liquidità	Tutti i contribuenti	Versamento con il metodo di calcolo "previsionale" di acconti relativi alle imposte sui redditi e all'IRAP, dovuti per il periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2019	Non si applicano sanzioni e interessi qualora l'importo del versamento risulti non inferiore all'80% della somma che risulterebbe dovuta con il metodo di calcolo "storico" I versamenti di novembre sono sospesi e possono essere effettuati in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione fino a 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021
24 d.l. Rilancio	Imprese e lavoratori autonomi con volume di affari e compensi, nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 19 maggio 2020, non superiori a 250 milioni di euro	Versamenti saldo IRAP periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019 e 1° acconto IRAP periodo d'imposta successivo	Non dovuti In caso di errata determinazione dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, l'importo dell'imposta non



	(esclusi banche, altri intermediari finanziari, imprese di assicurazione, amministrazioni ed enti pubblici)		versata è dovuto entro il 30 aprile 2021 (co. 5 dell'art. 42-bis del d.l. Agosto)
98 d.l. Agosto	<ul style="list-style-type: none">- Soggetti ISA che abbiano dichiarato ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione degli indici e che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente;- Soggetti ISA operanti nei settori economici riferiti ai codici ATECO riportati nell'Allegato 1 del d.l. Ristori e nell'Allegato 2 del medesimo d.l. quando hanno domicilio fiscale o sede operativa nelle c.d. "zone rosse", ovvero esercenti l'attività di gestione di ristoranti nelle c.d. "zone arancioni" (art. 9-quinquies d.l. Ristori)	Versamento della 2 ^a o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019	Proroga al 30 aprile 2021
13-quinquies d.l. Ristori	Soggetti esercenti attività d'impresa arte e professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato	Versamento della 2 ^a o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP	Differimento al 10 dicembre 2020 del termine di versamento in scadenza il 30 novembre 2020
13-quinquies, co.3, d.l. Ristori	<ul style="list-style-type: none">- Soggetti esercenti attività d'impresa arte e professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato che nel 2019 hanno realizzato ricavi o compensi non superiori a 50 milioni nel primo semestre 2020 hanno	Versamento della 2 ^a o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP	Differimento al 30 aprile 2021 del termine di versamento in scadenza il 30 novembre 2020 I versamenti possono essere effettuati o in un'unica soluzione o in 4 rate mensili di pari importo con versamento della prima rata il 30 aprile 2021



	subito una riduzione del fatturato o dei corrispettivi del 33% rispetto al 2019; - Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che operano nei settori economici riferiti ai codici ATECO riportati negli Allegati 1 e 2 del d.l. Ristori aventi domicilio fiscale o sede operativa nelle c.d. "zone rosse"		
177 d.l. Rilancio	Soggetti operanti nel settore turistico e imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive	1^ rata IMU 2020 su stabilimenti balneari e termali	Non dovuta
		1^ rata IMU 2020 su immobili cat. D2 nonché gestiti dai proprietari: alberghi, pensioni, agriturismo, villaggi, ostelli, rifugi, colonie, case vacanze, affittacamere, B&B, residence e campeggi	
		1^ rata IMU 2020 su immobili cat. D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni	
78 d.l. Agosto	Soggetti operanti nel settore turistico, dello spettacolo, dell'intrattenimento e imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive	2^ rata IMU 2020 su stabilimenti balneari e termali	Non dovuta L'eventuale conguaglio sulla prima rata va versato entro il 28 febbraio 2021 (art. 1, co. 4-septies d.l. n. 125 del 2020)
		2^ rata IMU 2020 su immobili cat. cat. D2 nonché gestiti dai proprietari: alberghi, pensioni, agriturismo, villaggi, ostelli, rifugi, colonie, case vacanze, affittacamere, B&B, residence e campeggi	
		2^ rata IMU 2020 su immobili cat. D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni	
		2^ rata IMU 2020, IMU 2021 e IMU 2022 su immobili cat. D3 nonché gestiti da	



		proprietari: sale cinematografiche, teatri, sale concerti e spettacoli	
		2^ rata IMU 2020 su discoteche, sale da ballo, night-club e simili, gestiti dai proprietari	
9 d.l. Ristori	Soggetti passivi IMU che siano anche gestori delle attività esercitate in detti immobili	2^ rata IMU 2020 concernente gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 1 al medesimo decreto	Non dovuta L'eventuale conguaglio sulla prima rata va versato entro il 28 febbraio 2021 (art. 1, co. 4-septies d.l. n. 125 del 2020)
9-bis d.l. Ristori	Soggetti passivi IMU che siano anche gestori delle attività esercitate in detti immobili	2^ rata IMU 2020 concernente gli immobili (ubicati nelle c.d. "zone rosse") e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 al medesimo decreto	Non dovuta L'eventuale conguaglio sulla prima rata va versato entro il 28 febbraio 2021 (art. 1, co. 4-septies d.l. n. 125 del 2020)
1, co. 599-602, l. di Bilancio	Soggetti passivi IMU	1^ rata IMU 2021 concernente gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali e gli immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni	Non dovuta
	Soggetti passivi IMU che siano anche gestori delle attività esercitate in detti immobili	1^ rata IMU 2021 concernente gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei <i>bed and breakfast</i> , dei <i>residence</i> e dei campeggi; nonché gli immobili destinati a discoteche, sale da ballo,	



		night club e simili, sempre a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi esercitate	
181 d.l. Rilancio	Imprese di pubblico esercizio e esercenti il commercio su aree pubbliche, titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico	Pagamento TOSAP e COSAP	Imprese di pubblico esercizio: esonero dal 1° maggio 2020 al 31 dicembre 2020
		Pagamento TOSAP e COSAP per occupazioni temporanee	Esercenti il commercio su aree pubbliche: esonero dal 1° marzo 2020 al 15 ottobre 2020 (previsto il rimborso delle somme versate)
9-ter d.l. Ristori	Imprese di pubblico esercizio e esercenti il commercio su aree pubbliche, titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico	Pagamento del canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria	Esonero per il periodo dal 1° gennaio 2021 al 31 marzo 2021
	Titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico per l'esercizio del commercio su aree pubbliche	Pagamento del canone di concessione per l'occupazione delle aree e degli spazi appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile, destinati a mercati realizzati anche in strutture attrezzate	Esonero per il periodo dal 1° gennaio 2021 al 31 marzo 2021
107 d.l. Agosto	Utilizzatori di veicoli concessi in locazione a lungo termine senza conducente	Tassa automobilistica in scadenza il 31 luglio 2020	Prorogata al 31 ottobre 2020
69 d.l. Cura Italia	Esercenti attività di intrattenimento	Prelievo erariale unico e relativo canone concessorio sugli apparecchi da gioco indicati all'art. 110, co. 6, lett. a) e b) del TULPS (R.D. n. 773/1931), in scadenza entro il 30 aprile 2020	Versamento prorogato al 29 maggio 2020 (o mediante 8 rate mensili di pari importo)
18 co. 8-bis d.l. Liquidità	Esercenti attività di intrattenimento	Prelievo erariale unico e relativo canone concessorio sugli apparecchi da gioco indicati all'art. 110, co. 6, lett. a) e b) del TULPS (R.D. n. 773/1931), in scadenza entro il 30 agosto 2020	Versamento prorogato al 22 settembre 2020 (o mediante 4 rate mensili di pari importo)
13-novies d.l. Ristori	Esercenti attività di intrattenimento	Versamento a saldo del Prelievo erariale unico e relativo canone concessorio sugli apparecchi da gioco, relativi al bimestre settembre-ottobre 2020	Il versamento va effettuato in misura pari al 20% entro il 18 dicembre 2020, la restante quota dell'80% va versata in 6 rate mensili di pari importo, di cui la prima entro il 22 gennaio 2021, le quattro successive entro l'ultimo giorno di ciascun mese successivo e l'ultima rata entro il 30 giugno 2021. Sulle



			somme da versare sono dovuti gli interessi legali, calcolati giorno per giorno nelle misure dello 0,05% annuo, fino al 31 dicembre 2020 e dello 0,01% annuo, a decorrere dal 1 gennaio 2021.
1, co.1131-1133, l. Bilancio 2021	Soggetti che operano in regime di proroga delle concessioni scadute del gioco del Bingo	Canoni concessori relativi ai mesi da gennaio 2021 a giugno 2021	Il versamento può essere effettuato entro il 10 del mese successivo, nella misura di 2.800 euro per ogni mese o frazione di mese superiore ai 15 giorni e di 1.400 euro per ogni frazione di mese inferiore ai 15 giorni La quota residua va versata in rate mensili, maggiorare degli interessi, con prima rata il 10 luglio 2021 e l'ultima il 10 dicembre 2022
129 d.l. Rilancio	Soggetti obbligati al pagamento dell'accisa sul gas naturale e l'energia elettrica	Rate mensili dell'acconto d'imposta relative ai mesi da maggio a settembre 2020	Ridotte al 90% del dovuto. Conguaglio di marzo 2021 rateizzabile in 10 rate, compensabili con i versamenti mensili
	Soggetti obbligati al pagamento dell'accisa sull'energia elettrica	Versamento rata mensile acconto d'imposta maggio 2020	Termine differito al 20 maggio 2020
131 d.l. Rilancio	Soggetti obbligati al pagamento dell'accisa	Accisa dovuta sui prodotti energetici immessi in consumo nel mese di marzo 2020	Versamenti tempestivi se eseguiti entro il 25 maggio 2020
132 d.l. Rilancio	Soggetti obbligati al pagamento dell'accisa	Accisa dovuta sui prodotti energetici immessi in consumo nei mesi da aprile ad agosto 2020	Versamento ridotto all'80% del dovuto. Termine dell'accisa dovuta sui prodotti energetici immessi in consumo nel mese di aprile 2020 differito al 25 maggio 2020. Versamento del saldo entro il 16 novembre 2020 senza il pagamento di interessi
161 d.l. Rilancio	Soggetti che gestiscono servizi di trasporto merci titolari di conto di debito, che si trovano in gravi difficoltà di carattere economico o sociale	Pagamenti periodici e differiti di diritti doganali che scadono nel periodo 1° maggio 2020-31 luglio 2020	Prorogati di 60 giorni su istanza di parte
1, co. 1084, l. Bilancio 2021	Tutti i soggetti passivi	Decorrenza <i>plastic tax</i>	Differita al 1° luglio 2021
1, co. 1086, l. Bilancio	Tutti i soggetti passivi	Decorrenza <i>sugar tax</i>	Differita al 1° gennaio 2022



2021			
MEF - Com. stampa n. 46 del 9.3.2021	Tutti i soggetti passivi	Termini per la dichiarazione e il versamento della <i>web tax</i>	Versamento entro il 16 maggio Dichiarazione entro il 30 giugno dell'anno solare successivo a quello in cui si verifica il presupposto d'imposta