

Risposte alle domande più frequenti

 agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/risposte-alle-domande-frequenti-framework-imprese

Allocazione aiuti

D: Nel caso in cui un operatore economico dovesse sfiorare il limite del massimale stabilito nel corso del primo periodo di vigenza della Sezione 3.1 (pari a 800.000 euro fino al 27 gennaio 2021) e non avesse la possibilità di allocare l'eccedenza all'interno della Sezione 3.12 (per mancanza dei requisiti ivi stabiliti), se imputa lo splafonamento ai massimali 3.1 poi innalzati a 1.800.000 euro per impresa unica deve versare gli interessi da recupero?

R: Gli aiuti previsti dal regime quadro di cui ai commi da 13 a 17 dell'articolo 1 del decreto-legge n. 41 del 2021, (cd. «regime ombrello»), sono fruiti, in ogni caso, nel rispetto delle condizioni e dei massimali previsti dalla Sezione 3.1 del *temporary framework* (quinta modifica):

- 800.000 euro per impresa unica, ovvero a 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura e a 100.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, per gli aiuti ricevuti dal 19 marzo 2020 al 27 gennaio 2021;
- 1.800.000 euro per impresa unica, ovvero 270.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura e a 225.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, per gli aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021.

I predetti massimali, al ricorrere delle condizioni previste al paragrafo 87 della Sezione 3.12 del TF, sono ridefiniti in

- 3.000.000 di euro per impresa unica, per gli aiuti ricevuti dal 13 ottobre 2020 al 27 gennaio 2021
- 10.000.000 di euro per impresa unica, per gli aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021.

Il comma 2 dell'articolo 4 del DM 11 dicembre 2021 dispone che «*In caso di superamento dei massimali previsti dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19», e successive modificazioni, richiamati ai commi 1 e 2 dell'art. 2, l'importo dell'aiuto eccedente il massimale spettante è volontariamente restituito dal beneficiario, comprensivo degli interessi di recupero, calcolati ai sensi del regolamento (CE) n. 794/2004 della Commissione, del 21 aprile 2004*».

La predetta restituzione volontaria, in considerazione di quanto disposto ai successivi commi del citato articolo 4 del DM 11 dicembre 2021 può avvenire mediante la riallocazione degli aiuti di cui alla Sezione 3.1 e degli interessi da recupero maturati sino

alla data di messa a disposizione del nuovo aiuto:

3. a) nei massimali più elevati *pro tempore* vigenti della medesima Sezione 3.1;
4. b) nei massimali *pro tempore* vigenti della Sezione 3.12;
5. c) in riduzione «*dagli aiuti di Stato successivamente ricevuti dalla medesima impresa*».

Resta fermo, come disposto dal comma 3 dell'articolo 4 del DM, che «*In assenza di nuovi aiuti a favore dell'impresa beneficiaria, o nel caso in cui l'ammontare del nuovo aiuto non sia sufficiente a garantire il completo recupero, l'importo da recuperare dovrà essere effettivamente riversato*».

Con la risoluzione del 5 luglio 2022, n. 35, sono stati istituiti i codici tributo per la restituzione dell'importo degli aiuti eccedente il massimale spettante di cui all'articolo 4 del DM 11 dicembre 2021.

Così, ad esempio, nel caso in cui il beneficiario dovesse sfiorare il limite del massimale stabilito nel corso del primo periodo di vigenza della Sezione 3.1 (pari a 800.000 euro fino al 27 gennaio 2021) e non avesse la possibilità di allocare l'eccedenza all'interno della Sezione 3.12 (per mancanza dei requisiti ivi stabiliti), detta eccedenza non spettante potrebbe trovare capienza, includendo gli interessi da recupero, all'interno del nuovo e differente massimale della medesima Sezione, non interamente coperto.

Possibilità di allocare l'intero importo di un aiuto della Sezione 3.1 nella Sezione 3.12

D: A pagina 4 delle istruzioni alla dichiarazione sostitutiva si afferma che «*risulta possibile "allocare" la medesima misura in parte nella Sezione 3.12, sussistendone i requisiti ivi previsti, e in parte nella Sezione 3.1, qualora residui il massimale stabilito*» ed anche che in tale ipotesi occorre «*compilare i campi 2 e 4 del quadro D indicando, rispettivamente, l'importo della misura allocato nella Sezione 3.1 e quello allocato nella Sezione 3.12*».

Tali indicazioni parrebbero impedire la possibilità di allocare l'intero importo di un aiuto della Sezione 3.1 nella Sezione 3.12.

Nella risposta all'interrogazione parlamentare dell'11 maggio 2022 è stato tuttavia affermato che «*è il beneficiario (...) che può scegliere nell'autodichiarazione se allocare l'aiuto in tutto o in parte nella Sezione 3.12, sussistendo i requisiti*».

Si chiede conferma di quanto sostenuto nella sopra citata interrogazione parlamentare.

R: Nella risposta all'interrogazione dell'11 maggio 2022 si precisa quanto segue: «*In merito al contenuto dell'autodichiarazione, si rappresenta che nella stessa vengono richieste informazioni che non sono in possesso dell'Agenzia delle entrate. Si tratta, in particolare, dei seguenti dati: [...] l'allocazione degli aiuti ricevuti nella Sezione 3.1 e/o nella Sezione 3.12 del Temporary Framework (è il beneficiario, infatti, che può scegliere nell'autodichiarazione se allocare l'aiuto in tutto o in parte nella Sezione 3.12, sussistendone i requisiti) e la sussistenza dei requisiti attinenti le citate Sezioni; in caso*

di superamento dei massimali previsti dalle Sezioni 3.1 e/o 3.12, le modalità con cui il beneficiario intende sanare tale irregolarità (utilizzo dei massimali più elevati introdotti medio tempore, riversamento tramite modello F24 oppure scomputo da aiuti successivi)».

Tenuto conto di quanto disposto ai commi 14 e 15 del decreto-legge n. 41 del 2021 e di quanto previsto all'articolo 2 del DM 11 dicembre 2021, nelle istruzioni al modello di autodichiarazione, oltre a quanto riportato nel quesito, è stato precisato che «.....il comma 1 dell'articolo 3 del decreto ministeriale stabilisce che gli operatori economici che hanno beneficiato degli aiuti sopra elencati presentano all'Agenzia delle entrate un'autodichiarazione ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, nella quale attestano che l'importo complessivo degli aiuti fruiti non supera i massimali di cui alla Sezione 3.1 ovvero alla Sezione 3.12 del Temporary Framework. Il successivo comma 2 dell'articolo 3 dispone, inoltre, che ai fini dell'applicazione della Sezione 3.12 del Temporary Framework gli operatori economici attestino, altresì, nell'autodichiarazione il rispetto delle ulteriori condizioni previste alla predetta Sezione 3.12».

Inoltre, nelle medesime istruzioni si precisa ulteriormente che «La dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ha ad oggetto il rispetto da parte del dichiarante dei requisiti previsti dalla Sezione 3.1 del Temporary Framework. Per gli aiuti per i quali il dichiarante manifesta l'intenzione di fruire dei massimali di cui alla Sezione 3.12 del Temporary Framework (trattasi degli aiuti elencati nel quadro A sezione I, per i quali è barrata la casella "Sez. 3.12"), la dichiarazione sostitutiva ha ad oggetto il rispetto delle condizioni previste dalla predetta Sezione 3.12».

Ne consegue che, in presenza dei requisiti per l'accesso alle Sezioni 3.1 e 3.12, sussiste la facoltà per il contribuente, che ha fruito di Aiuti del «regime ombrello», di optare per l'allocatione degli aiuti più aderente alla propria situazione attestando, altresì, nell'autodichiarazione il rispetto delle ulteriori condizioni previste alla predetta Sezione 3.12, anche in relazione all'intero ammontare dell'aiuto fruito.

Si pensi, ad esempio, al caso di un'impresa che ha fruito di aiuti del «regime ombrello», senza aver rilevato alcuno splafonamento, che ritiene di allocare l'aiuto per l'intero importo nella Sezione 3.12. In tale ipotesi, il contribuente barrerà la casella "Sez. 3.12" del Quadro A, senza compilare il quadro D.

Riversamento degli splafonamenti

D: Nel caso in cui in forza del superamento dei limiti massimi di aiuto vi sia la necessità di riversare gli stessi, e qualora il superamento dei limiti derivi dall'aver beneficiato sia di aiuti del cosiddetto regime ombrello che di altri aiuti, quali sono le modalità per individuare quale degli aiuti deve essere riversato?

È corretto ipotizzare che gli aiuti debbano essere considerati in ordine temporale così da individuare quelli da riversare in quelli ricevuti successivamente? E nel caso in cui il superamento dovesse riferirsi ad aiuti al di fuori del regime ombrello quali sono le

modalità da seguire per il riversamento?

R: Si conferma, sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, che il riversamento deve avvenire tenendo conto dell'ordine cronologico con cui i diversi aiuti (sia quelli rientranti nel «regime ombrello» sia quelli che non vi rientrano) sono stati e saranno registrati nel RNA, SIAN e SIPA.

Considerato, altresì, che la registrazione degli aiuti del cd. «regime ombrello» avviene – ai sensi dell'articolo 10 del regolamento adottato con DM n. 115 del 2017 – successivamente alla data di messa a disposizione/fruizione degli stessi, per i soggetti che hanno beneficiato sia di altri aiuti sia di aiuti del cd. «regime ombrello», l'importo dell'aiuto eccedente il massimale spettante riferibile a questi ultimi può essere volontariamente restituito dal beneficiario, comprensivo degli interessi di recupero - calcolati ai sensi del regolamento (CE) n. 794/2004 della Commissione del 21 aprile 2004, come disposto dall'articolo 4 del DM 11 dicembre 2021 - tramite l'autodichiarazione, il modello “F24 Versamenti con elementi identificativi” (c.d. F24 ELIDE), utilizzando le istruzioni fornite con la risoluzione n. 35 del 5 luglio 2022, ovvero tramite sottrazione dagli aiuti di Stato successivamente ricevuti.

Ad esempio, nel caso di un'impresa che ha beneficiato dell'esenzione relativa all'acconto 2020 dell'IRAP per un importo pari a 500 mila euro e di una decontribuzione sud, per gli ultimi tre mesi del 2020, pari, anch'essa, a 500 mila euro (entrambe misure che vanno riferite al massimale della Sezione 3.1 *pro tempore* vigente), in considerazione della circostanza per cui il beneficio IRAP sarà registrato successivamente, la stessa potrà avvalersi dell'autodichiarazione per riallocare lo splafonamento.

Per quanto concerne l'ipotesi in cui il superamento dovesse riferirsi ad aiuti al di fuori del cd. «regime ombrello», non essendo definiti dalle disposizioni di riferimento modalità e criteri di calcolo o restituzione delle eccedenze relative agli «altri aiuti», gli operatori economici possano contare su di una flessibilità circa le modalità di restituzione di eventuali importi eccedenti i massimali di fruizione degli aiuti.

Tenuto conto di quanto sopra rappresentato per coloro che hanno fruito di almeno uno degli aiuti del nel cd. “regime ombrello”, dunque, resta la facoltà di valutare la propria peculiare situazione tenendo conto anche della registrazione in RNA, SIAN e SIPA eventualmente già avvenuta da parte delle altre Amministrazioni concedenti e della concreta possibilità di restituire “l'altro aiuto” all'Amministrazione competente.

Presentazione dell'autodichiarazione da parte delle imprese con P.IVA “cessata”

D: È corretto ritenere che anche le imprese cessate precedentemente al termine di presentazione dell'autodichiarazione siano tenute al rispetto dell'obbligo?

R: Il comma 1 dell'articolo 2 del DM 11 dicembre 2021 dispone che *«I soggetti beneficiari degli aiuti richiamati dall'art. 1 presentano all'Agenzia delle entrate un'autodichiarazione ai sensi dell'art. 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, nella quale attestano che l'importo complessivo degli aiuti fruiti*

non supera i massimali di cui alla sezione 3.1 ovvero alla sezione 3.12 della comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, recante «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19», e successive modificazioni».

Pertanto, l'individuazione dei soggetti obbligati alla presentazione dell'autodichiarazione è collegata alla fruizione degli aiuti del cd. regime ombrello.

In linea generale, si ritiene che la chiusura della partita IVA non escluda il beneficiario degli aiuti dall'obbligo di presentare l'autodichiarazione. Quest'ultima rappresenta, tra l'altro, lo strumento con cui il beneficiario assume l'impegno all'eventuale restituzione delle somme beneficate in eccesso rispetto ai massimali fissati dal TF.

In particolare, nell'ipotesi di cessazione della partita IVA societaria - in linea con quanto disposto, con riferimento agli adempimenti dichiarativi, dall'articolo 5 del d.P.R. n. 322 del 1998 - si ritiene ragionevole affidare l'onere di presentare l'autocertificazione al liquidatore oppure all'ultimo amministratore.

L'onere di restituzione delle somme eccedenti resta tuttavia a carico dei soci che ne rispondono illimitatamente, se trattasi di società di persone, ovvero solo nei limiti del riscosso in caso di società di capitali (in linea con quanto stabilito, con riferimento al pagamento delle imposte, dall'articolo 36, terzo comma, del d.P.R. n. 602 del 1973).

Peraltro, l'articolo 28 del decreto legislativo n. 175 del 2014 (cd. decreto semplificazioni), che ha modificato il citato articolo 36, dispone al comma 4 che *«Ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese»*

Al riguardo si ricorda che in tema di CFP COVID-19, è stato già chiarito che, anche nelle ipotesi di attività cessate a seguito della percezione del contributo, il soggetto firmatario dell'istanza inviata in via telematica è tenuto a conservare tutti gli elementi giustificativi del contributo spettante e a esibirli, a richiesta, agli organi istruttori dell'amministrazione finanziaria (cfr. circolare n. 15/E del 2020).

Tenuto conto anche dell'esistenza di termini per il controllo degli aiuti fruiti che non risultano interrotti anche a seguito della chiusura della partita IVA, deve concludersi che resta fermo l'obbligo di presentazione dell'autodichiarazione anche in relazione ai soggetti cd. cessati.

Dichiarazione sostitutiva già resa unitamente al modello di comunicazione/istanza presentato per l'accesso ad aiuti COVID

D: Nell'individuare i soggetti obbligati alla presentazione dell'autodichiarazione le istruzioni al modello di comunicazione specificano che *“nel caso in cui la dichiarazione sostitutiva sia stata già resa unitamente al modello di comunicazione/istanza presentato per l'accesso agli aiuti di cui sopra, per i quali il relativo modello includeva la*

dichiarazione sostitutiva (come, ad esempio, l'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto perequativo di cui all'articolo 1, commi da 16 a 27, del decreto legge n. 73 del 2021), la presentazione della Dichiarazione non è obbligatoria sempre che il beneficiario non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti tra quelli di cui in premessa”.

Nel caso del cosiddetto contributo perequativo il modello non conteneva alcun campo con riguardo al “Codice attività”, al “Settore”, alla "Forma giuridica" e alla "Dimensione impresa" la cui compilazione è invece richiesta nella comunicazione in scadenza il prossimo 30 novembre al fine di evitare la compilazione del quadro RS del modello dichiarativo 2022. È corretto ritenere che la presentazione della comunicazione relativa al cosiddetto contributo perequativo (in assenza di ulteriori aiuti) consente di evitare la presentazione dell'autodichiarazione entro il prossimo 30 novembre ma non la compilazione del prospetto aiuti di Stato nel quadro RS del modello REDDITI 2022?

R: *Nelle istruzioni del modello di autodichiarazione, a pagina 2, è precisato che: “Nel caso in cui la dichiarazione sostitutiva sia stata già resa unitamente al modello di comunicazione/istanza presentato per l'accesso agli aiuti di cui sopra, per i quali il relativo modello includeva la dichiarazione sostitutiva (come, ad esempio, l'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto perequativo di cui all'articolo 1, commi da 16 a 27, del decreto-legge n. 73 del 2021), la presentazione della Dichiarazione non è obbligatoria sempre che il beneficiario non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti tra quelli di cui in premessa.....La Dichiarazione va comunque presentata quando il beneficiario abbia fruito degli aiuti riconosciuti ai fini IMU senza aver compilato nella precedente dichiarazione sostitutiva il quadro C nonché quando il beneficiario sia tenuto a compilare il quadro D della Dichiarazione”.*

Si conferma, pertanto, che nel caso prospettato nel quesito la presentazione dell'istanza relativa al contributo perequativo (in assenza di ulteriori aiuti) consente di evitare la presentazione dell'autodichiarazione, sempre che sussistano tutte le suddette condizioni.

Inoltre, a pagina 3, le istruzioni del modello di autodichiarazione precisano che: “*Per gli aiuti elencati nel quadro A, per i quali sono presenti i campi "Settore" e "Codice attività", è possibile comunicare con il presente modello i dati necessari per consentirne la registrazione nel Registro Nazionale degli aiuti di Stato (RNA). In tal caso, per detti aiuti il dichiarante è esonerato dalla compilazione del prospetto degli aiuti di Stato presente nel modello REDDITI 2022....”.*

Poiché nel modello di istanza relativa al contributo perequativo non era possibile riportare nel frontespizio e nel quadro A i dati necessari ai fini della registrazione degli aiuti di Stato ivi elencati nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (forma giuridica, dimensione impresa, settore e codice attività), si conferma che la mancata presentazione dell'autodichiarazione (in quanto “sostituita” dal citato modello di istanza) comporta l'obbligo di compilazione del prospetto aiuti di Stato nel quadro RS dei modelli REDDITI 2022.

Rilevazioni in RNA: credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda

D: Le istruzioni all'autodichiarazione precisano che in caso di compilazione dei campi 5 (Settore) e 6 (codice attività) del quadro A "ELENCO DEGLI AIUTI RICEVUTI NELL'AMBITO DELLE SEZIONI 3.1 E 3.12 DEL TEMPORARY FRAMEWORK", nulla occorre segnalare nel prospetto aiuti di Stato del modello Redditi (quadro RS).

Tra le agevolazioni per le quali compaiono i suddetti campi 5 e 6 vi sono:

- LEGGE 178/2020 - Articolo 1, comma 602 "Proroga gennaio-aprile 2021 del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda per il settore turistico;
- DECRETO LEGGE 73/2021 Articolo 4, commi 1 - 2 "Estensione credito d'imposta per canoni di locazione"
- DECRETO LEGGE 73/2021 Art. 4, comma 2-bis - "Estensione credito d'imposta per canoni di locazione"

Posto che il quadro A non prevede l'indicazione degli importi, come fa l'Agenzia delle entrate a caricare tali dati sul RNA (registro nazionale aiuti), che richiede anche questo dato?

Tali bonus devono essere indicati nel quadro RU del Modello Redditi e le relative istruzioni affermano che *"Il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19". Pertanto, il credito d'imposta maturato indicato nel rigo RU5 va riportato anche nel prospetto Aiuti di Stato presente nel quadro RS, rigo RS401"*.

Se si sceglie la strada dell'autodichiarazione rinunciando al quadro RS del Modello Redditi come fa l'Agenzia delle entrate ha conoscere l'importo maturato?

R: Si ricorda che con il codice credito "H8", nel quadro RU, va indicato il credito d'imposta commisurato ai canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e ai canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo, previsto dall'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020.

La misura agevolativa è stata successivamente prorogata dall'art. 77, comma 1, lett. b) e b-bis) del decreto-legge n. 104 del 2020, dall'art. 8 del decreto-legge n. 137 del 2020, dall'art. 4 del decreto-legge n. 149 del 2020, dall'art. 1, comma 602, della legge n. 178 del 2020 e dall'art. 4 del decreto legge n. 73 del 2021.

L'importo dell'aiuto da registrare in RNA corrisponderà all'ammontare del relativo credito d'imposta maturato e riportato nel rigo RU5 del quadro RU del modello REDDITI 2022.

Autodichiarazione correttiva in caso di errori

D: In caso di invio di una prima autodichiarazione e avvedendosi che la stessa contiene degli errori o imprecisioni, è possibile inviarne una successiva, e in questo caso la seconda sostituisce integralmente la prima?

R: In caso di invio di una prima autodichiarazione contenente errori o imprecisioni, il soggetto dichiarante è tenuto a rimediare all'irregolarità inviando entro il termine del 30 novembre 2022 una successiva autodichiarazione (con i dati corretti) che sostituisce integralmente la prima. A tal riguardo, vale quanto precisato a pagina 2 delle istruzioni al modello di autodichiarazione laddove è riportato che: *“Qualora si intenda sostituire una Dichiarazione precedentemente trasmessa è possibile presentare entro i termini di cui sopra una nuova Dichiarazione; l'ultima Dichiarazione trasmessa sostituisce tutte quelle precedentemente inviata.”*.

Mancata compilazione del prospetto aiuti di Stato nei modelli REDDITI 2021

D: La Risoluzione n. 58/E del 29 settembre 2021 ha previsto che *“la mancata compilazione del quadro IS nella dichiarazione IRAP relativa al periodo di imposta 2019 può essere regolarizzata mediante presentazione di una dichiarazione integrativa, versando per l'errore commesso la sanzione di cui all'articolo 8 comma 1 del D.Lgs. 18 dicembre 1997 nr. 471, definibile mediante l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997 nr. 472”*, con riferimento al beneficio di cui all'articolo 24 del D.L. 34/2020.

Allo stesso modo, è corretto ritenere che sia possibile emendare l'omessa compilazione del quadro RS in sede di Modello Redditi 2021 anno di imposta 2020, con riferimento agli “aiuti Covid-19”, presentando dichiarazione dei redditi integrativa?

R: Come specificato nelle istruzioni ai modelli REDDITI e IRAP, l'esposizione in dichiarazione dei dati relativi agli aiuti di Stato e/o agli aiuti *de minimis*, fruibili ai sensi dell'art. 10 del Regolamento di cui al DM 31 maggio 2017, n. 115, sono necessari *«ai fini della registrazione degli stessi da parte dell'Agenzia delle entrate nel Registro nazionale degli aiuti di Stato, previsto dall'art. 52 della legge 24 dicembre 2012, n. 234»*.

Tuttavia, come precisato anche dalla citata risoluzione n. 58/E del 29 settembre 2021 (ai fini IRAP), la mancata compilazione del prospetto degli aiuti di Stato presente nei quadri RS e IS, rispettivamente, dei modelli REDDITI e del modello IRAP può essere regolarizzata mediante presentazione di una dichiarazione (REDDITI/IRAP) integrativa, versando per l'errore commesso la sanzione di cui all'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, definibile mediante l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Si conferma, pertanto, che è possibile emendare l'omessa compilazione del quadro RS in sede di Modello REDDITI 2021, anno di imposta 2020, con riferimento agli “aiuti Covid-19”, presentando una dichiarazione dei redditi integrativa.

Regolarizzazione prospetto aiuti di Stato nei modelli REDDITI 2021 con l'autodichiarazione

D: Nel caso di presentazione dell'autodichiarazione in forma "non semplificata", ovvero con la compilazione del quadro A, è possibile fornire nel frontespizio le informazioni relative a "Forma giuridica" e "Dimensione impresa" e nel citato quadro A (laddove previsto) quelle relative al "Settore" e al "Codice attività". In tal modo, vengono comunicati all'Agenzia i dati utili per l'iscrizione dei benefici nel RNA.

Per quanto riguarda gli aiuti analiticamente indicati in tale quadro A, completi di ogni informazione relativa al RNA, è possibile mediante l'autodichiarazione regolarizzare l'omessa indicazione in sede di modello Redditi 2021 di aiuti riferibili all'anno 2020 (ad esempio, un contributo a fondo perduto ex D.L. 34/2020, c.d. decreto Rilancio, incassato nel 2020)?

R: A pagina 3 delle istruzioni del modello di autodichiarazione è precisato che: *"Per gli aiuti elencati nel quadro A, per i quali sono presenti i campi "Settore" e "Codice attività", è possibile comunicare con il presente modello i dati necessari per consentirne la registrazione nel Registro Nazionale degli aiuti di Stato (RNA). In tal caso, per detti aiuti il dichiarante è esonerato dalla compilazione del prospetto degli aiuti di Stato presente nel quadro RS del modello REDDITI 2022."*

Inoltre, nelle istruzioni al prospetto aiuti di Stato dei modelli REDDITI e IRAP 2022 viene segnalato che: *"Nel presente prospetto non vanno indicati i dati relativi agli aiuti di Stato che rientrano nell'ambito della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" (c.d. Temporary Framework) e successive modifiche, i cui dati necessari per la registrazione nel RNA (ad esempio, forma giuridica, dimensione impresa, settore, ecc.) sono stati già comunicati all'Agenzia delle entrate mediante l'autodichiarazione di cui all'articolo 3 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 11 dicembre 2021"*. Tale precisazione non è, invece, riportata nei predetti modelli approvati nell'anno 2021.

Pertanto, non si ritiene possibile mediante l'autodichiarazione regolarizzare l'omessa indicazione in sede di presentazione del modello REDDITI 2021 di aiuti riferibili all'anno 2020. A tal fine, sarà necessario presentare una dichiarazione integrativa utilizzando il modello REDDITI 2021.

Rilevazioni in RNA: benefici indicati nel quadro RS dei modelli REDDITI 2021

D: Nel caso in cui l'autodichiarazione aiuti Covid-19 sia presentata in forma "non semplificata", e di conseguenza riporti l'elencazione analitica degli aiuti nella sezione I del quadro A, con indicazione di Settore e codice ATECO:

1. vi è rischio di duplicazione dei dati nel RNA per quanto riguarda i benefici anno 2020, già indicati nel quadro RS dei modelli REDDITI 2021 anno di imposta 2020?

2. in presenza di aiuti riferibili all'anno 2021, partendo dall'assunto che vengano forniti in autodichiarazione i dati utili per iscrizione nel RNA (Forma Giuridica, Dimensione, Settore e Codice attività), è errato o può comportare rischio di duplicazione nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato l'eventuale riproposizione dei medesimi aiuti nel quadro RS dei modelli REDDITI 2022 anno di imposta 2021?

R: Come già precisato in sede di risposta al quesito j), l'indicazione nel modello di autodichiarazione dei dati necessari ai fini della registrazione degli aiuti elencati nel quadro A nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (ossia, dimensione, forma giuridica, settore e codice attività) consente ai soggetti dichiaranti di non compilare, con riferimento a tali aiuti di cui sono forniti i predetti dati, il prospetto aiuti di Stato presente nei modelli REDDITI 2022. Nessun effetto, invece, si produce relativamente al medesimo prospetto presente nei modelli REDDITI 2021 (che va sempre compilato).

Tanto premesso, in merito ai due quesiti posti si rappresenta che:

1. l'effetto "sostitutivo" dell'autodichiarazione rispetto al prospetto aiuti di Stato riguarda solamente gli aiuti da indicare nei modelli REDDITI 2022, pertanto non può sussistere alcun rischio di duplicazione con riferimento ai dati riportati nel prospetto presente nei modelli REDDITI 2021;
2. con riferimento all'anno 2021 la riproposizione dei medesimi aiuti nel quadro RS del modello REDDITI 2022 non è errato e non può comportare rischio di duplicazione nel Registro Nazionale degli Aiuti.

Autodichiarazione correttiva in forma «semplificata»

D: In caso di avvenuta presentazione dell'autodichiarazione prima dell'introduzione della compilazione semplificata (e, pertanto, con compilazione del quadro A), è corretto ritenere:

1. a) che nel caso in cui ci si avveda di qualche errore, occorra presentare entro il 30 novembre 2022 una nuova comunicazione con i dati corretti, sempre in forma non semplificata, anche laddove il beneficiario degli aiuti possa rientrare tra i nuovi casi di esonero dalla compilazione del quadro A;
2. b) che nel caso in cui il beneficio di cui all'articolo 5 del D.L. 41/2021 (definizione agevolata avvisi bonari) intervenga dopo il 30 novembre 2022, posto che la prima comunicazione è stata resa in forma estesa, ciò comporti la necessità di presentare una nuova comunicazione per "DEFINIZIONE AGEVOLATA", per integrare i dati originariamente forniti?

R: Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 25 ottobre 2022 sono state apportate alcune modifiche al modello di autodichiarazione per venire incontro alle numerose richieste di semplificazione pervenute da parte delle associazioni di categoria e degli operatori economici.

In particolare, nel frontespizio del modello, nella dichiarazione sostitutiva da rendere per gli aiuti ricevuti nell'ambito della Sezione 3.1 del Temporary Framework, è stata inserita la nuova casella "ES" che, se barrata, consente ai soggetti dichiaranti di non compilare il

quadro A (ad eccezione dei righe dedicati agli aiuti IMU) e, quindi, di non indicare l'elenco dettagliato degli aiuti COVID fruiti.

La casella "ES" può essere barrata unicamente dai soggetti che dichiarano di rispettare tutte le seguenti condizioni:

- dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022 hanno ricevuto uno o più aiuti tra quelli elencati nel quadro A;
- per nessuno degli aiuti ricevuti intendono fruire dei limiti di cui alla Sezione 3.12 del Temporary Framework;
- l'ammontare complessivo degli aiuti ricevuti non supera i limiti massimi consentiti di cui alla Sezione 3.1, pro tempore vigenti, del medesimo quadro temporaneo.

Tanto premesso, in merito ai due quesiti posti si rappresenta che in caso di avvenuta presentazione dell'autodichiarazione prima dell'introduzione delle suddette modifiche (e, pertanto, con compilazione del quadro A):

1. a) è consentito, nel caso in cui ci si avveda di qualche errore, presentare entro il 30 novembre 2022 una nuova autodichiarazione (con i dati corretti) in forma "semplificata", barrando la casella "ES", sempre che il beneficiario degli aiuti rientri tra i nuovi casi di esonero dalla compilazione del quadro A;
2. b) è necessario, nel caso in cui il beneficio di cui all'articolo 5 del D.L. 41/2021 intervenga dopo il 30 novembre 2022, presentare una seconda autodichiarazione per "DEFINIZIONE AGEVOLATA" (quindi, senza la possibilità di barrare la casella "ES"), per integrare i dati originariamente forniti, da compilare secondo le indicazioni fornite a pagina 2 delle istruzioni.

Tale seconda Dichiarazione non va, invece, presentata qualora nella prima sia stata barrata la casella "ES" della dichiarazione sostitutiva e continuino a sussistere le condizioni previste per la compilazione della predetta casella.

Dimensione di impresa nel frontespizio dell'autocertificazione

D: Ai fini di una corretta indicazione della dimensione di impresa nel frontespizio dell'autodichiarazione, il dimensionamento deve riferirsi al solo operatore economico che presenta l'autocertificazione ovvero è necessario tenere conto di quanto previsto dalla Raccomandazione UE n. 2003/361/CE?

R: Nelle istruzioni al modello: «*qualora il dichiarante intenda avvalersi di tale facoltà occorre indicare nei campi "Forma giuridica" e "Dimensione impresa" del presente riquadro, rispettivamente, il codice corrispondente alla forma giuridica e il codice corrispondente alla dimensione dell'impresa (secondo la definizione contenuta nella raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003) desumibili dalle tabelle riportate nelle istruzioni alle colonne 12 e 13 del rigo RS401 dei modelli REDDITI 2022*».

Autodichiarazione e agevolazioni IMU

D: In sede di compilazione dell'autodichiarazione non è possibile indicare relativamente ai vari aiuti IMU il campo 5 (Settore) e il campo 6 (Codice attività), inoltre le istruzioni del quadro RS del modello Redditi 2022 non indicano appositi codici per la comunicazione di detti aiuti al Registro Nazionale Aiuti di Stato. Infine, la dichiarazione IMU da presentare ai comuni entro fine 2022 non prevede la possibilità di indicare i dati riferiti al settore e al codice attività.

Alla luce di quanto esposto si chiede di conoscere i soggetti obbligati e le relative modalità di comunicazione di detti aiuti al Registro Nazionale Aiuti di Stato.

R: Le agevolazioni IMU non possono essere indicate nel prospetto aiuti di Stato del quadro RS dei modelli REDDITI (rigo RS401) in quanto trattasi di aiuti non gestiti dall'Agenzia delle entrate e che non "transitano" nei modelli di dichiarazione dei redditi. Gli aiuti di Stato da riportare nel rigo RS401 dei modelli di dichiarazione dei redditi, infatti, sono solo quelli fiscali per i quali l'Agenzia è tenuta alla registrazione nel RNA ai sensi dell'art. 10 del Regolamento approvato con il d.m. n. 115 del 2017 e che trovano esposizione anche in altri righe delle predette dichiarazioni diversi dal rigo RS401 (a parte quale eccezione quale, ad esempio, i CFP erogati dall'Agenzia che vanno esposti unicamente nel citato rigo RS401 dei modelli REDDITI 2022).

Compilazione autodichiarazione per le imprese rientranti nel perimetro dell'impresa unica anche nel caso in cui non abbiano beneficiato di alcun aiuto oggetto del regime ombrello

D: L'autodichiarazione deve essere presentata dagli operatori economici che hanno beneficiato delle misure di aiuto per le quali si applica il "regime ombrello".

Inoltre, qualora il dichiarante si trovi in una relazione di controllo con altre imprese, rilevante ai fini della definizione di "impresa unica", dovrà compilare anche il Quadro B per indicare i codici fiscali dei soggetti in relazione di controllo.

Si chiede se l'autodichiarazione dovrà essere presentata dalle imprese rientranti nel perimetro dell'impresa unica anche nel caso in cui non abbiano beneficiato di alcun aiuto oggetto del regime ombrello ma solo ai fini della compilazione del quadro B, in cui si definisce il perimetro dell'impresa unica.

In considerazione della finalità della dichiarazione, ossia quella di verificare, ed eventualmente restituire le somme eccedenti i legittimi massimali, l'ammontare totale degli aiuti oggetto esclusivamente del regime ombrello, dovrebbe essere confermata l'esclusione dall'invio della dichiarazione dei soggetti che non hanno beneficiato di nessun aiuto del citato regime, anche nel caso in cui ne abbiano beneficiato altri soggetti in relazione di controllo.

R: Per gli operatori economici che hanno fruito di aiuti rientranti nel regime di cui ai commi da 13 a 17 dell'articolo 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 (cd. «regime ombrello»), come disposto dall'articolo 1, commi 14 e 15 del medesimo decreto-legge, la presentazione dell'autodichiarazione è obbligatoria, secondo le modalità definite con il DM 11 dicembre 2021.

Inoltre, il comma 17 del medesimo articolo 1 del decreto-legge n. 41 del 2021 ha disposto che «*Ai fini delle disposizioni di cui ai commi da 13 a 16 si applica la definizione di impresa unica ai sensi del regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis», del regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis» nel settore agricolo e del regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis» nel settore della pesca e dell'acquacoltura*».

A pagina 6 delle istruzioni è precisato che «*Qualora il dichiarante si trovi in una relazione di controllo con altre imprese, rilevante ai fini della definizione di impresa unica, secondo la nozione europea di impresa utilizzata ai fini degli aiuti di Stato, va barrata la casella di cui al punto F) (Sezione 3.1 del Temporary Framework) o di cui al punto M) (Sezione 3.12 del Temporary Framework) e va compilato il quadro B per indicare i codici fiscali dei soggetti in relazione di controllo. Si precisa che nel quadro A vanno barrate le caselle corrispondenti agli aiuti di cui ha beneficiato il dichiarante e non anche gli altri soggetti con cui si trova nella suddetta relazione di controllo*».

Da quanto sopra, la compilazione dell'autodichiarazione richiede necessariamente l'indicazione di almeno un aiuto tra quelli elencati nella sezione I del quadro A (ad eccezione dell'ipotesi in cui sia barrata la nuova casella "ES").

In considerazione delle finalità dell'autodichiarazione sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, si conferma che l'autodichiarazione non dovrà essere presentata dalle imprese rientranti nel perimetro dell'impresa unica che non abbiano beneficiato di alcun aiuto oggetto del regime ombrello.

I dati richiesti nel quadro B, in cui si definisce il perimetro dell'impresa unica, saranno forniti unicamente dalle imprese rientranti in tale perimetro che hanno beneficiato dei predetti aiuti.

Omessa presentazione per impresa che non ha superato i limiti

D: In considerazione del fatto che l'omissione e/o l'indicazione non veritiera di dati può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali, sarebbe opportuno chiarire eventuali conseguenze nel caso in cui **l'impresa, che ha beneficiato di aiuti del regime ombrello ma non ha superato alcun limite del TF, decida di non presentare il Modello** ma solo di indicare nella dichiarazione dei redditi, nei righi RS401 e RS402, gli aiuti ricevuti.

Come espressamente richiamato anche all'interno delle istruzioni alla compilazione dell'autodichiarazione, l'onere dichiarativo spetta ai soggetti che hanno ricevuto gli aiuti del regime ombrello, ma non è prevista alcuna sanzione in caso di omessa presentazione

della dichiarazione. È infatti previsto solo che *“L’omissione e/o l’indicazione non veritiera di dati può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali”*. Pertanto il beneficiario delle misure di cui all’art. 1, comma 13 del DL 41/2021 non dovrebbe incorrere in alcuna sanzione se decidesse di non presentare il Modello indicando successivamente gli aiuti ricevuti all’interno della dichiarazione dei redditi.

R: Con riferimento all’ipotesi di un operatore economico che ha beneficiato di aiuti del regime ombrello ma non ha superato alcun limite del TF, si ricorda che con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 25 ottobre 2022 - recante «Modificazioni al modello di autodichiarazione per gli aiuti della Sezione 3.1 e della Sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, recante “Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza da Covid-19”, approvato con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 27 aprile 2022» - per venire incontro alle numerose richieste di semplificazione del modello di Dichiarazione da parte delle associazioni di categoria e degli operatori economici è stata individuata una soluzione operativa, per rendere più agevole la compilazione del modello, nel rispetto delle indicazioni formulate dalla Commissione europea nell’ambito dell’autorizzazione del cd «regime ombrello» (di cui all’articolo 1, commi da 13 a 17, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41).

In particolare, nel frontespizio del modello, nella dichiarazione sostitutiva da rendere per gli aiuti ricevuti nell’ambito della sezione 3.1 del Temporary Framework, è stata inserita la nuova casella “ES” che, se barrata, consente ai soggetti dichiaranti di non compilare il quadro A e, quindi, di non indicare l’elenco dettagliato degli aiuti COVID fruiti. La casella “ES” può essere barrata unicamente dai soggetti che dichiarano di rispettare tutte le seguenti condizioni:

- dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022 hanno ricevuto uno o più aiuti tra quelli elencati nel quadro A;
- per nessuno degli aiuti ricevuti intendono fruire dei limiti di cui alla Sezione 3.12 del Temporary Framework;
- l’ammontare complessivo degli aiuti ricevuti non supera i limiti massimi consentiti di cui alla Sezione 3.1, pro tempore vigenti, del medesimo quadro temporaneo.

Si rammenta che sono esclusi dall’esonero gli aiuti IMU elencati nel citato quadro A e, pertanto, i corrispondenti righe vanno comunque compilati qualora i dichiaranti abbiano beneficiato di detti aiuti.

Ciò premesso, si precisa che, in linea di principio, il predetto obbligo è disposto ai commi 14 e 15 dell’articolo 1 del D.L. n. 41 del 2021 per cui *«Le imprese presentano un’apposita autodichiarazione con la quale attestano l’esistenza delle condizioni previste dalla Sezione 3.1 di cui al periodo precedente»* e *«le imprese presentano un’apposita autodichiarazione con la quale attestano l’esistenza delle condizioni previste al*

paragrafo 87 della Sezione 3.12». La perentorietà della presentazione dell'autodichiarazione, in attuazione di tali disposizioni, è confermata anche da quanto disposto con l'articolo 3 del DM 11 dicembre 2021.

Pertanto, si conferma, sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, che l'autodichiarazione per gli operatori economici che intendono avvalersi anche della Sezione 3.12 rappresenta una «condizione di concessione» degli aiuti appartenenti a tale sezione.

Per gli operatori economici per cui non risulta sussistere anche una sola delle predette condizioni, di conseguenza, resta fermo quanto precisato nelle istruzioni al modello di autodichiarazione, "Conferimento dei dati", per cui *«I dati richiesti devono essere forniti obbligatoriamente al fine di potersi avvalere delle disposizioni previste dai commi da 13 a 15 dell'articolo 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 [...]. L'omissione e/o l'indicazione non veritiera di dati può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali»*.

Per gli altri aiuti del regime ombrello, come precisato nella predetta autodichiarazione la sua errata compilazione rappresenta una violazione di quanto disposto agli articoli 75 e 76 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445.

Da ultimo, essendo l'adempimento più volte menzionato previsto per i soggetti che hanno fruito di aiuti appartenenti al regime quadro di cui ai commi da 13 a 17 dell'articolo 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69 (cd. «regime ombrello»), come disposto nel comma 16 dell'articolo 1 del medesimo decreto-legge, l'autodichiarazione non deve essere presentata dagli operatori economici per cui risultano concessi esclusivamente «altri aiuti».

A tale ultimo riguardo, qualora le sovvenzioni appartenenti a tale insieme risultano comunque concesse in applicazione della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 *final*, recante "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19" ovvero ad altre disposizioni unionali, restano ferme le singole previsioni che riguardano il monitoraggio di quanto fruito.

Criteri in base ai quali riferire ciascun "altro aiuto" ai massimali delle sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo e splafonamento altri aiuti

D: Come espressamente previsto all'interno delle istruzioni alla compilazione del modello di autodichiarazione, ai fini della verifica del rispetto dei massimali previsti dalle Sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo occorre tener conto delle misure fiscali elencate nella sezione I del Quadro A e di tutte le misure agevolative diverse da quelle espressamente elencate nella citata sezione I, da indicare all'interno della sezione II "Altri aiuti" del medesimo Quadro A.

Tuttavia, l'obiettivo dell'autodichiarazione è quello di verificare il rispetto delle condizioni previste per la fruizione degli aiuti oggetto esclusivamente del "regime ombrello" e – coerentemente – per i quali è previsto il riversamento unicamente delle somme eccedenti i massimali da riferirsi esclusivamente agli aiuti oggetto del regime ombrello. Non va, infatti, riportato l'importo eccedente riferito agli altri aiuti della sezione II del Quadro A.

Sul punto non sono ancora chiari i criteri in base ai quali riferire ciascun "altro aiuto" ai massimali delle Sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo modificati nel corso della validità dello stesso*. Questo, pertanto, potrebbe creare problemi ai fini del calcolo del superamento o meno dei massimali di periodo.

* Ossia, se devono essere riferiti a ciascun massimale in vigore al momento dell'autorizzazione dell'aiuto da parte della Commissione europea, al momento della concessione o al momento dell'erogazione dell'aiuto.

R: Con riferimento alla questione posta, sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, si precisa che gli operatori economici che hanno fruito di "Altri aiuti" (diversi da quelli presenti nel "regime ombrello") per individuare i relativi massimali devono fare riferimento alla specifica decisione di autorizzazione, atteso che il meccanismo che consente l'allocatione dell'aiuto nei diversi massimali delle Sezioni 3.1 e 3.12 appare praticabile, in una logica di tassatività delle misure elencate nel comma 13 dell'articolo 1 del decreto legge 22 marzo 2021, n. 41, solo per i regimi di aiuto contenuti nel cd. «regime ombrello», mentre per quelle non comprese rileva il massimale della sezione del Temporary Framework nell'ambito della quale la misura è stata autorizzata dalla Commissione europea.

Identificazione dei limiti TF aiuto consistente in esonero dal versamento IRAP

D: Come noto, l'articolo 42-bis, comma 5, del D.L. 104/2020 consente ai soggetti che hanno fruito dell'esonero dal versamento IRAP (ex art. 24 del D.L. 34/2020) oltre i limiti imposti dal Quadro temporaneo di riversare l'importo eccedente senza l'applicazione né di interessi né di sanzioni. Il termine per il riversamento, dopo numerose proroghe, era fissato al 30 giugno 2022.

È da chiarire se e in che modo la citata disposizione si coordini con il riversamento delle eccedenze indicate all'interno dell'autodichiarazione che, pur non richiedendo l'applicazione di sanzioni, ne contempla comunque gli interessi da recupero.

Al riguardo, si ritiene che le due regole siano interdipendenti. Per cui se il contribuente decide di riversare l'eccedenza relativa all'esenzione IRAP con le procedure dell'art. 42-bis, l'aiuto non vada più inserito nell'autodichiarazione e non contribuisca più alla determinazione del massimale della sezione 3.1.

R: Con la circolare n. 8/E del 29 marzo 2022 è stato precisato che «.....il decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 (c.d. "decreto Sostegni) ha previsto, all'articolo 1, comma 13, che tra le misure che debbono essere monitorate, ai fini della corretta applicazione del quadro

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

Si ritiene, pertanto, che l'aiuto in questione vada comunque indicato nel quadro A del modello di autodichiarazione e che ai fini del rispetto dei massimali previsti dal Temporary Framework lo stesso vada considerato al netto di quanto già restituito entro il 30.06.2022. Resta fermo, in tal caso, che è necessario presentare una dichiarazione integrativa del modello IRAP, nel quale è stato indicato l'aiuto di Stato in questione nel rigo IS201, per correggere l'importo dell'aiuto originariamente indicato sostituendolo con quello determinato al netto del riversamento.

Quindi, ad esempio, se si è fruito dell'esonero dal versamento del saldo IRAP 2019 per un importo pari a 900.000 e l'importo eccedente il massimale di cui alla Sezione 3.1 del *Temporary Framework*, vigente fino al 27 gennaio 2021, (pari a 100.000) sia stato già riversato ai sensi del citato articolo 42-bis del decreto-legge n. 104 del 2020, ai fini della verifica del rispetto del maggior massimale di 1.800.000, con riferimento ad aiuti successivamente fruiti, l'agevolazione IRAP concorrerà per un importo pari a 800.000 e, quindi, il massimale maggiorato risulta non utilizzato per 1.000.000.

In tal caso, è necessario presentare una dichiarazione integrativa del modello IRAP 2020 per modificare l'importo di 900.000 indicato nel rigo IS201 sostituendolo con l'importo dell'aiuto considerato al netto del riversamento, pari a 800.000.

Identificazione dei limiti TF aiuto consistente in esonero dal versamento IRAP per i soggetti che hanno rinunciato alla fruizione piena del beneficio

D: Le imprese che hanno fruito dell'esonero dal versamento IRAP, ai sensi dell'articolo art. 24 del decreto-legge n. 34 del 2020, attenendosi al limite del massimale stabilito nel corso del primo periodo di vigenza della Sezione 3.1 (pari a 800.000 euro fino al 27 gennaio 2021), operando un parziale versamento dell'imposta regionale dovuta e che hanno considerato i predetti versamenti come delle eccedenze non dovute a seguito dell'innalzamento delle soglie del menzionato *TF*, intendendole utilizzare in compensazione esclusivamente dei futuri debiti IRAP (anche oltre il 30/06/2022), chiedono se devono applicare gli interessi da recupero considerando la possibilità di allocare mediante la presentazione dell'autodichiarazione l'eccedenza di aiuto (non fruito) all'interno del nuovo e differente massimale di cui alla Sezione 3.1?

R: Nell'ipotesi in cui un'impresa abbia fruito dell'esonero dal versamento IRAP, ai sensi dell'articolo art. 24 del decreto-legge n. 34 del 2020, nei limiti del massimale stabilito nel corso del primo periodo di vigenza della Sezione 3.1 (pari a 800.000 euro fino al 27 gennaio 2021), operando un parziale versamento dell'IRAP (100.000) complessivamente dovuta per evitare lo splafonamento (IRAP da versare pari a 900.000), sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, deve ritenersi che il predetto operatore possa fruire dell'aiuto oltre le soglie originarie – anche attivando la facoltà di accesso alla Sezione 3.12 - in presenza dei requisiti.

In ogni caso, dovrà determinare gli interessi da recupero maturati che potranno essere allocati nei massimali più alti *pro tempore* vigenti (qualora capienti).

Coincidenza temporale tra il periodo ammissibile individuato dal beneficiario ai fini della Sezione 3.12 e la data di fruizione/messa a disposizione dell'aiuto degli aiuti di cui al regime ombrello

D: Il Modello di autodichiarazione permette al beneficiario che ha superato il massimale della Sezione 3.1 (vigente al 27.1.2021) di allocare tutto o parte delle misure ricevute del regime ombrello all'interno della Sezione 3.12 del medesimo periodo di riferimento o nel periodo successivo (post 27.1.2021).

Al riguardo, per effettuare questa operazione è necessario per il beneficiario individuare il periodo ammissibile più favorevole (dal 1° marzo 2020 al 31 dicembre 2021) sulla base della conoscenza dell'andamento della propria impresa, in modo che gli aiuti possano coprire i costi fissi sostenuti nel periodo (per un ammontare pari al 70% o al 90% a seconda delle dimensioni dell'impresa) e verificando che, nel periodo individuato, abbia avuto un calo del fatturato rispetto allo stesso periodo del 2019 di almeno il 30%.

Si chiede se vi deve essere coincidenza temporale tra il periodo ammissibile individuato dal beneficiario ai fini della Sezione 3.12 e la data di concessione (o competenza) dell'aiuto ricevuto sul regime ombrello che il beneficiario vuole allocare all'interno della Sezione 3.12 oppure se, una volta individuato il periodo ammissibile, il beneficiario possa allocare all'interno dello stesso qualsiasi aiuto del regime ombrello ricevuto indipendentemente dalla data di concessione (o competenza) e fino a concorrenza del tetto dei costi fissi non coperti del periodo individuato.

R: Con riferimento al quesito posto, sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, si conferma che le disposizioni di riferimento non impongono la coincidenza temporale tra il periodo ammissibile individuato dal beneficiario ai fini della Sezione 3.12 e la data di concessione dell'aiuto di cui al cd. «regime ombrello» fruito dell'operatore economico.

Si pensi, ad esempio, all'esenzione IRAP la cui data di concessione è il 19 maggio 2020 e la cui competenza è riferibile all'anno 2020, il beneficiario potrà:

- individuare il periodo ammissibile più conveniente dal 1° marzo 2020 al 31 dicembre 2021
- allocare all'interno del detto periodo, indipendentemente dalla data di concessione e fino a concorrenza del tetto dei costi fissi non coperti del periodo individuato.

Compilazione dell'Autodichiarazione nel caso di superamento dei massimali

D: Con riferimento al caso di un'impresa unica costituita dalla società A e dalla società B che:

- abbiano complessivamente superato il limite massimo consentito di cui alla Sezione 3.1;

- non abbiano la possibilità di allocare l'eccedenza di aiuti nella Sezione 3.12;
- decidano, per comodità, di far riversare l'eccedenza interamente dalla società A.

Ci si chiede se la società B, all'interno della propria autodichiarazione, debba:

- barrare la casella della dichiarazione sostitutiva con la quale dichiara di aver superato, a livello di impresa unica, i limiti di cui alla sezione 3.1;
- barrare la casella con la quale dichiara di far parte di un'impresa unica;
- compilare la colonna 1 "Importo aiuti eccedenti i limiti impresa unica" del riquadro "Superamento limiti Sezioni 3.1 e 3.12 del *Temporary Framework*", indicando l'eccedenza che verrà riversata da società A;
- lasciare vuote le altre colonne (da 2 a 8) del riquadro di cui al punto precedente.

R: Nel caso prospettato in cui, a livello di impresa unica costituita dalle società A e B, sia stato superato il massimale previsto dalla Sezione 3.1 del *Temporary Framework* e la quota di aiuti eccedente detto massimale sia riversato interamente dalla società A, si conferma che la società B è, comunque, tenuta a presentare l'autodichiarazione nella quale dovrà:

- barrare la casella della dichiarazione sostitutiva con la quale dichiara di aver superato, a livello di impresa unica, i massimali di cui alla Sezione 3.1;
- barrare la casella con la quale dichiara di far parte di un'impresa unica;
- compilare la colonna 1 "Importo aiuti eccedenti i limiti impresa unica" del riquadro "Superamento limiti Sezioni 3.1 e 3.12 del *Temporary Framework*", indicando la quota di aiuti fruiti dall'impresa unica in misura superiore ai massimali di cui alla Sezione 3.1 (che verrà riversata dalla società A);
- lasciare vuote le altre colonne (da 2 a 8) del riquadro di cui al punto precedente.

Ciò premesso, sentito il Dipartimento delle Finanze, non si rinvencono limiti al soggetto che opera il riversamento volontario (articolo 4, comma 2, del DM 11/12/2021), nella misura in cui si tratta di uno dei componenti dell'impresa unica che ha fruito degli aiuti inclusi nel cd. regime ombrello per un ammontare capiente rispetto alla somma da restituire.

Aiuti da ricomprendere all'interno della Sezione 3.12

D: Le istruzioni al modello di autodichiarazione parrebbero non specificare che gli aiuti da spostare all'interno della Sezione 3.12 siano solo quelli concessi dopo il 13 ottobre 2020, data in cui la citata sezione è stata inserita all'interno del Quadro temporaneo.

Tuttavia, nella dichiarazione sostitutiva del modello, al punto C si chiede di confermare *"che l'ammontare complessivo di tutti gli aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021 al 30 giugno 2022, elencati nel quadro A, per i quali è barrata la casella "Sezione 3.12", tenendo conto degli aiuti ricevuti dal 13 ottobre 2020 al 27 gennaio 2021, non supera il limite massimo consentito di cui alla Sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final (...) pari a euro 10.000.000"*.

Le due indicazioni sembrerebbero contrastare, ponendo il dubbio che possano essere ricompresi nella Sezione 3.12 solo gli aiuti della sezione 3.1 concessi/ricevuti dopo il 13 ottobre 2020.

R: Sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, i paragrafi 2, 57 e 58 della decisione della Commissione UE del 15 ottobre 2021 C(2021)7521 *final*, di approvazione del regime “ombrello”, dispongono che :”

(2) La Commissione ha in precedenza approvato diverse misure fiscali automatiche, crediti d'imposta e sovvenzioni a fondo perduto a sostegno delle imprese e dell'economia in applicazione della sezione 3.1 del "Quadro Temporaneo" in SA. 57429, 57752, 58159 e 58300.

.....

(57) Le autorità italiane garantiranno che tutte le misure elencate all'articolo 1, paragrafo 13 e di cui al considerando (2) o descritte nel precedente capitolo 2.3 siano conformi alle condizioni della sezione 3.1 e della sezione 3.12 del "Quadro Temporaneo".

(58) A tal fine, il regime-quadro prevede che il beneficiario presenti un'autodichiarazione in merito a due aspetti distinti: in primo luogo, l'indicazione dell'importo dell'aiuto richiesto nell'ambito delle misure precedentemente approvate (cfr. considerando 2) e delle misure notificate (citate al capitolo 2.3); in secondo luogo, l'indicazione che tale importo rimane al di sotto dei massimali della sezione 3.1 e/o della sezione 3.12, dal momento che saranno presentate prove che dimostrano che le condizioni di cui al punto 3.1 e/o 3.12 sono soddisfatte”.

Dal combinato disposto dei richiamati paragrafi (2), (57) e (58), con riguardo agli aiuti concessi prima del 13 ottobre 2020, si conferma che è consentito allocare nella Sezione 3.12, nel caso sussistano le condizioni, anche gli aiuti della sezione 3.1 ricevuti prima del 13 ottobre 2020.

Effetti derivanti da operazioni di riorganizzazione

D: Molte imprese, durante il periodo ammissibile agli aiuti oggetto del “regime ombrello” (1° marzo 2020 e 31 dicembre 2021) hanno subito cambiamenti societari (es. fusioni, acquisizioni, scissioni) che, conseguentemente, hanno portato ad una differente configurazione dell’”impresa unica” e, in alcuni casi, un differente ammontare degli aiuti da ricomprendere all’interno delle Sezioni 3.1 e/o 3.12.

Si ipotizzino i seguenti casi:

1. fusione realizzata, a dicembre 2020, tra l'impresa A e l'impresa B, ognuna con un ammontare di aiuti (oggetto del regime ombrello) pari a 800.000 euro ricevuti prima dell'operazione societaria. Nel 2021 la "nuova" impresa- (C), avendo ancora a disposizione un plafond di 200.000 euro per nuovi aiuti da imputare all'interno della Sezione 3.1 del Quadro temporaneo, continuerà a fruirne per l'importo corrispondente;
2. fusione avvenuta a febbraio 2021 e l'ammontare degli aiuti ricevuti prima della fusione dalle due società pari a euro 1.000.000 ciascuna, di cui euro 800.000 entro il 27.1.2021 per entrambe le società, la "nuova" impresa non potrà più ricevere nuovi aiuti. Tuttavia, non si provvederà alla restituzione dell'ammontare eccedente il tetto di 1,8 milioni di euro (pari a 200.000 euro).

R: In via preliminare, sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, si precisa che l'articolo 3, punto 8, del Regolamento (UE) n. 1407/2013 relativo agli aiuti "de minimis" dispone che *«In caso di fusioni o acquisizioni, per determinare se gli eventuali nuovi aiuti «de minimis» a favore della nuova impresa o dell'impresa acquirente superino il massimale pertinente, occorre tener conto di tutti gli aiuti «de minimis» precedentemente concessi a ciascuna delle imprese partecipanti alla fusione. Gli aiuti «de minimis» concessi legalmente prima della fusione o dell'acquisizione restano legittimi»*.

In caso di operazione straordinaria con estinzione del soggetto dante causa beneficiario degli aiuti, l'autodichiarazione va presentata dal soggetto avente causa indicando nel riquadro "Dichiarante" del frontespizio il codice fiscale del soggetto dante causa e nel riquadro "Rappresentante firmatario della dichiarazione":

- il codice fiscale del soggetto avente causa nel campo "Codice fiscale società";
- il codice fiscale del rappresentante del soggetto avente causa nel campo "Codice fiscale".

L'applicazione in via analogica di tale impostazione determina nei casi prospettati che entro il 30 novembre 2022 saranno presentate dal soggetto neocostituito (società C) risultante dalla fusione di A e B, tre autodichiarazioni: una per conto della società A, una per conto della società B, entrambe con l'indicazione degli aiuti ricevuti/fruiti prima della fusione, e una ulteriore in cui indicare gli ulteriori aiuti fruiti dalla società C dopo l'operazione di riorganizzazione.

Determinazione della perdita del fatturato per accedere alla Sezione 3.12

D: Le istruzioni alla compilazione del modello di autodichiarazione precisano che *«la perdita di fatturato rispetto a quello conseguito nel 2019 (...) saranno sottoposti a una prima verifica dall'Agenzia delle entrate sulla base dei dati fiscali, rinvenibili, in particolare:*

- *dalla fatturazione elettronica e dalla trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi;*

- *dalle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA (c.d. LIPE) (...)».*

Pertanto, si desume che, per la verifica della condizione, debbano considerarsi le operazioni effettuate nel periodo di riferimento, fatturate o certificate, e che, conseguentemente, hanno partecipato alla liquidazione periodica. Tuttavia, ci si chiede se occorra considerare anche le operazioni fuori campo Iva (es. escluse artt. 15 e 2 del d.P.R. 633/1972, ecc.) o solo le operazioni rilevanti Iva (imponibili, non imponibili ed esenti).

R: In via preliminare, si ricorda che gli aiuti sotto forma di sostegno ai costi fissi non coperti di cui alla Sezione 3.12 del *Temporary Framework* sono considerati ammissibili ove ricorrano le condizioni indicate dalle lettere da a) ad f) del paragrafo 87 della predetta Sezione.

In conformità con quanto previsto dal predetto paragrafo 87, lettera c), per costi fissi si intendono quelli sostenuti indipendentemente dal livello di produzione mentre per costi variabili si intendono quelli sostenuti in funzione del livello di produzione. Per costi fissi non coperti si intendono i costi fissi sostenuti dalle imprese durante il periodo ammissibile che non sono coperti dai ricavi dello stesso periodo considerati al netto dei costi variabili e che non sono coperti da altre fonti quali assicurazioni, eventuali altri aiuti di Stato e altre misure di sostegno. Le perdite subite dalle imprese durante il periodo ammissibile sono considerate costi fissi non coperti (nell'allegato 1 alle presenti istruzioni è riportato un esempio di schema per il calcolo dei costi fissi non coperti e per verificare il rispetto dei massimali previsti dalla Sezione 3.12).

Per identificare la nozione di fatturato occorre fare riferimento ai chiarimenti forniti mediante i documenti di prassi aventi ad oggetti i CFP COVID (cfr. circolari n. 15/E e 22/E del 2020)

Bonus affitti: momento in cui l'aiuto è messo a disposizione del soggetto beneficiario

D: La decisione della Commissione europea, che ha autorizzato il regime ombrello, ha individuato i criteri per determinare il momento in cui l'aiuto è messo a disposizione del soggetto beneficiario. Il criterio è funzionale all'individuazione dei massimali, rispettivamente, della Sezione 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo applicabile a ciascun aiuto oggetto del regime ombrello.

Si chiede la conferma che per "data di maturazione" si intenda la data del sostenimento delle spese che danno diritto al credito o, relativamente al credito d'imposta locazioni, la data di competenza del canone pagato.

R: L'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, riconosce un credito d'imposta commisurato all'ammontare dei canoni di locazione, leasing o concessione di immobili ad uso non abitativo, ovvero dei canoni dovuti in relazione a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda che comprendono almeno un immobile a uso non abitativo. Il comma 6 del richiamato articolo 28, cui fanno rinvio anche le altre norme agevolative del medesimo tipo, prevede che il credito d'imposta «(...) è utilizzabile nella

dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni (...)».

Nella circolare n. 14/E del 6 giugno 2020 è stato precisato che «è necessario che il canone sia stato corrisposto per poter fruire del credito. Nel caso in cui il canone non sia stato corrisposto la possibilità di utilizzare il credito d'imposta resta sospesa fino al momento del pagamento. Si pensi ad esempio, al caso in cui il canone relativo al mese di aprile sia stato pagato a maggio; in tale ipotesi, il credito – fermi restando gli ulteriori requisiti – risulta fruibile successivamente al pagamento» ed inoltre che «Diversamente, nelle ipotesi in cui il pagamento non è ancora avvenuto non sarà possibile fruire in via anticipata del credito; resta ferma tuttavia la possibilità di cedere il credito d'imposta al locatore a titolo di pagamento del canone».

Ad esempio, il 20 maggio 2022 un'impresa paga il canone di aprile 2020, per quanto sopra detto, in assenza di un espresso limite temporale per l'utilizzo in compensazione del credito – in ipotesi diverse dalla cessione - si ritiene che il credito riferito ai canoni del 2020, che si considera ad esistenza a seguito del pagamento dei medesimi canoni nel 2022, potrà essere utilizzato anche successivamente alla data del 30.06.2022, termine indicato nel TF.

Relativamente ai crediti d'imposta, si fornisce un criterio che individua quattro momenti per la concessione dell'aiuto:

- data di presentazione della dichiarazione dei redditi purché antecedente al 30 giugno 2022;
- data di approvazione della compensazione, da intendersi alternativamente come:
 - o data della maturazione del credito;

o data del rilascio della ricevuta che attesta la presa in carico da parte dell'Agenzia delle entrate della comunicazione effettuata dal contribuente;

o data di presentazione del modello F24.

Per determinare il momento in cui l'aiuto è messo a disposizione del soggetto beneficiario ai fini dell'autodichiarazione qui in esame, dunque, occorre innanzitutto fare riferimento alla data in cui il canone sottostante l'aiuto è stato pagato (20 maggio 2022), a prescindere se lo stesso faccia riferimento ai mesi 2020 (tenuto conto del massimale a 1.800.000) o, in alternativa, ad uno degli altri momenti indicati nelle istruzioni ed, in particolare, alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi purché antecedente al 30 giugno 2022 in ipotesi di crediti maturati e non utilizzati entro tale data ovvero alla data di presentazione del modello F24 contenente l'utilizzo.

Identificazione limite della Sezione 3.1 per gli aiuti fruiti dalle imprese dopo la sesta modifica del TF [8 novembre 2021, C(2021) 8442]

D: Nella dichiarazione sostitutiva viene richiesto di dichiarare, tra l'altro, l'ammontare di aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021 al 30 giugno 2022. Al 30 giugno 2022, i massimali di cui alla Sezione 3.1 sono stati modificati ulteriormente ed elevati, per le imprese agricole, a 290.000 euro dalla decisione della Commissione europea del 18 novembre 2021, C(2021) 8442 *final* (sesta modifica al *Temporary Framework*). Nel modello di autodichiarazione, tale limite non viene assunto e il riferimento è ancora all'importo non modificato pari a euro 225.000. Quale limite va considerato per calcolare eventuali aiuti eccedentari? È corretto ritenere che il limite da considerare sia quello in vigore sino al 30 giugno 2022 (ad esempio euro 290.000 per le imprese agricole)?

R: Sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, gli aiuti elencati nel quadro A del modello di autodichiarazione non sono stati autorizzati dalla Commissione UE con riferimento ai nuovi massimali introdotti dalla VI modifica al *Temporary Framework*. Pertanto, il limite da considerare resta euro 225.000.

Imputazione degli aiuti di stato corrisposti a soggetti che svolgono diverse attività

D: Si chiede di definire la corretta imputazione degli aiuti di stato corrisposti a soggetti che svolgono diverse attività per le quali il legislatore comunitario ha previsto un differente massimale. È il caso, ad esempio, dell'imprenditore agricolo che svolge attività primaria unitamente ad ulteriore attività agricola connessa e che ha fruito degli aiuti sul "complesso" delle attività esercitate.

R: Sentito il Dipartimento delle Finanze, Direzione rapporti fiscali europei e internazionali, per la parte di sua competenza in materia di aiuti di Stato, si rappresenta che il punto 23-bis del TF dispone che *«Nel caso in cui un'impresa sia attiva in diversi settori a cui, conformemente al punto 22, lettera a), e al punto 23, lettera a), si applicano importi massimi diversi, lo Stato membro interessato garantisce, con mezzi adeguati come la separazione contabile, che per ciascuna di tali attività sia rispettato il massimale pertinente e che non sia superato l'importo massimo complessivo di 1,8 milioni di EUR per impresa. Se un'impresa è attiva nei settori di cui al punto 23, lettera a), non dovrebbe essere superato l'importo massimo complessivo di 270 000 EUR per impresa»*.

In considerazione del tenore letterale della predetta disposizione, si ritiene che sia possibile fare riferimento ai diversi massimali previsti per singola attività esclusivamente per quei soggetti che adottano la contabilità separata, ai sensi delle disposizioni contenute nel d.P.R. n. 633 del 1972.

Compilazione autodichiarazione agricoltore in regime di esonero (art. 34, co. 6 del d.P.R. n. 633 del 1972)

D: L'autodichiarazione deve essere inviata anche dall'agricoltore in regime di esonero di cui al comma 6 dell'art. 34 del d.P.R. n. 633/72?

R: sì, se ha fruito degli aiuti elencati nell'articolo 1 del d.m. 11 dicembre 2021 e non ricade in uno dei casi di esonero descritti nel paragrafo "SOGGETTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE", a pagina 2 delle istruzioni del modello di autodichiarazione.

Compilazione del quadro RU in caso di riversamento degli aiuti eccedenti i massimali mediante riduzione del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno

D: Nella comunicazione modello CIM17 presentata all'Agenzia delle entrate per beneficiare del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, con riferimento a costi sostenuti nel corso del 2021, è stato compilato il rigo A1, campi da 4 a 6, indicando un importo da riversare relativo agli aiuti elencati all'art. 1, comma 13, del decreto-legge n. 41 del 2021 (c.d. "regime ombrello"), in quanto eccedenti i massimali di cui alle sezioni 3.1 e 3.12 del Temporary Framework. In tal caso, l'operatore economico ha ritenuto di ridurre gli aiuti successivi, in considerazione dello splafonamento verificatosi, agendo sull'ammontare massimo di credito d'imposta utilizzabile in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, la cui fruizione risulta già autorizzata dall'Agenzia delle entrate, diminuendo l'importo indicato nel campo 6 "Totale" del citato rigo A1 del modello CIM17.

Nella fattispecie di cui sopra, come va compilato il quadro RU del modello REDDITI 2022?

R: Il beneficiario deve indicare nel rigo RU5, colonna 3, l'ammontare complessivo del credito d'imposta maturato in relazione agli investimenti effettivamente realizzati, nei limiti dell'importo indicato nel rigo A1, campo 2, del modello di comunicazione CIM17 presentato all'Agenzia delle entrate. In altri termini, l'importo da indicare nel predetto rigo RU5, colonna 3, non deve essere diminuito dell'importo da riversare esposto nel rigo A1, campo 6, del modello CIM17. L'importo da riversare va portato in diminuzione del credito d'imposta residuo da indicare nel rigo RU12, colonna 2, barrando la casella 1 del medesimo rigo RU12.

Ad esempio, se il credito d'imposta indicato nel campo 2 del rigo A1 è pari a 10.000 (maturato in relazione a investimenti effettivamente realizzati nel 2021) e l'importo da riversare indicato nella colonna 6 del medesimo rigo è pari a 2.000, è possibile fruire in compensazione di un ammontare del credito per un importo non superiore a 8.000. In tale ipotesi, nel quadro RU del modello REDDITI 2022 va indicato nel rigo RU5, colonna 3, l'importo del credito maturato pari a 10.000 e va riportato nel rigo RU12, colonna 2, il credito residuo al netto dell'importo da riversare di cui al campo 6 del rigo A1, ossia 8.000 (avendo cura di barrare la casella 1 del rigo RU12).

Nell'ipotesi in cui il contribuente abbia già trasmesso la dichiarazione dei redditi e abbia indicato nel rigo RU5, colonna 3, l'ammontare del credito d'imposta maturato diminuito dell'importo da riversare, è necessario presentare una dichiarazione correttiva/integrativa per correggere tale ammontare. Nel caso in cui, invece, il rigo RU5 sia stato compilato correttamente secondo le indicazioni sopra riportate ma nel rigo RU12 sia stato indicato il

credito residuo al lordo dell'importo da riversare, è possibile presentare una dichiarazione REDDITI 2022 correttiva/integrativa per indicare nel rigo RU12 l'importo ridotto oppure indicare l'importo ridotto nel rigo RU12 del modello REDDITI 2023.