

DECRETO SOSTEGNI-TERE
ASSEGNO UNICO
UNIVERSALE PER FIGLI A CARICO

Avv. Gabriele Sepio

A.N.CO.T.

18 FEBBRAIO 2022



A.N.CO.T.

1980

ASSOCIAZIONE NAZIONALE CONSULENTI TRIBUTARI



NUOVE MISURE DI SOSTEGNO:

- D.L. 27 GENNAIO 2022, N. 4;
- D.LGS. 21 DICEMBRE 2021 N. 230.



**DECRETO-LEGGE 27 GENNAIO
2022, N. 4
(C.D. DECRETO SOSTEGNI-TER)**



Di seguito si esamineranno le seguenti novità recate dal Decreto in esame:

- Art. 1 – Misure di sostegno per le attività chiuse;
- Art. 2 – Fondo per il rilancio delle attività economiche di commercio al dettaglio;
- Art. 3 – Ulteriori misure di sostegno per attività economiche particolarmente colpite dall'emergenza epidemiologica;
- Art. 5 – Credito d'imposta in favore di imprese turistiche per canoni di locazione di immobili;
- Art. 9 – Disposizioni urgenti in materia di sport;
- Art. 15 – Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese energivore;
- Art.19, comma 6 – Detrazione IRPEF per i figli a carico. Coordinamento con il nuovo assegno unico e universale per i figli.
- Art. 28 – Misure di contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche.

PREMESSA

- ❖ Con il DL 27.1.2022, n. 4 (c.d. Decreto «Sostegni-ter»), sono state emanate ulteriori misure urgenti, connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, in materia di: sostegno alle imprese e agli operatori economici; lavoro; salute e servizi territoriali.
- ❖ Il Decreto si compone di 33 articoli ed è entrato in vigore il 27.1.2022, giorno stesso della sua pubblicazione, pur essendo previste, per numerose disposizioni, specifiche decorrenze. Inoltre, essendo in corso di conversione in legge (che dovrà avvenire entro il 28.3.2022), le relative disposizioni sono suscettibili di modifiche e integrazioni.

ART. 1 – MISURE DI SOSTEGNO PER LE ATTIVITÀ CHIUSE

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LE ATTIVITÀ ECONOMICHE CHIUSE

(ART. 1, COMMA 1)

«Il Fondo per il sostegno delle attività economiche chiuse di cui all'articolo 2 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, è rifinanziato in misura pari a 20 milioni di euro per l'anno 2022 destinati alle attività che alla data di entrata in vigore del presente decreto risultano chiuse in conseguenza delle misure di prevenzione adottate ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto-legge 24 dicembre 2021, n. 221. Per l'attuazione della presente disposizione si applicano, in quanto compatibili, le vigenti misure attuative disciplinate dall'articolo 2 del decreto-legge n. 73 del 2021, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 106 del 2021».

Ai sensi della presente disposizione, viene dunque **rifinanziato**, in misura pari a **20 milioni** per l'anno 2022, il **«Fondo per il sostegno delle attività economiche chiuse»** di cui all'art. 2 del DL 25.5.2021, n. 73 (c.d. «Decreto Sostegni-bis») esclusivamente per le attività che sono state (nuovamente) chiuse a Natale dell'ultimo anno per contenere l'emergenza pandemica amplificata dalla variante Omicron.

(segue)

ART. 1 – MISURE DI SOSTEGNO PER LE ATTIVITÀ CHIUSE

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LE ATTIVITÀ ECONOMICHE CHIUSE (ART. 1, COMMA 1)

In precedenza, il fondo istituito con il Decreto Sostegni-*bis* era volto a **favorire la continuità delle attività economiche** per le quali fosse stata disposta la **chiusura per un periodo complessivo di almeno cento giorni** nel periodo intercorrente fra il 1° gennaio 2021 e il 25 luglio 2021 (ossia, la data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto Sostegni-*bis*), per effetto delle misure restrittive di prevenzione e di contenimento adottate per l'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Si tratta del fondo che fu al tempo istituito per aiutare quelle attività come bar, ristoranti, ecc. che, in fase di parziale *lockdown* nella prima metà del 2021, hanno visto la propria attività chiusa per disposizioni di legge mirate a contenere l'epidemia.

(segue)

ART. 1 – MISURE DI SOSTEGNO PER LE ATTIVITÀ CHIUSE

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LE ATTIVITÀ ECONOMICHE CHIUSE (ART. 1, COMMA 1)

La misura contenuta nel Decreto Sostegni-ter, invece, è destinata a sostenere le attività che, al **27.1.2022** (data di entrata in vigore del Decreto Sostegni-ter), risultano **chiuse** in conseguenza delle misure di prevenzione adottate ai sensi dell'art. 6 comma 2 del DL n. 221/2021 (rubricato «*Proroga dello stato di emergenza nazionale e ulteriori misure per il contenimento della diffusione dell'epidemia da COVID-19*»), ossia **sale da ballo, discoteche e locali assimilati**, obbligate a chiudere dal 25 dicembre 2021 al 31 gennaio 2022. Si ricorda che tale sospensione, poi, è stata prorogata al 10 febbraio 2022 per il tramite di un'apposita ordinanza da parte del Ministero della Salute.

ART. 1 – MISURE DI SOSTEGNO PER LE ATTIVITÀ CHIUSE

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LE ATTIVITÀ ECONOMICHE CHIUSE (ART. 1, COMMA 1)

Sotto il profilo attuativo, per l'ottenimento del contributo, la norma rimanda *de plano* al **Decreto Sostegni-bis, art. 2**. Detto articolo è stato attuato per il tramite del **D.M. 9.09.2021** e del **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 336230 del 29.11.2021**, i quali prevedevano la presentazione di un'apposita istanza entro il 21 dicembre 2021 da parte dei contribuenti interessati.

Pertanto, il nuovo contributo a fondo perduto necessita a sua volta di nuovi provvedimenti attuativi che, verosimilmente (tenuto conto del semplice rimando normativo al Sostegni-bis «*in quanto compatibili*»), saranno simili a quelli già applicati in precedenza.

(segue)

ART. 1 – MISURE DI SOSTEGNO PER LE ATTIVITÀ CHIUSE

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LE ATTIVITÀ ECONOMICHE CHIUSE

(ART. 1, COMMA 1)

In proposito, si ricorda che, in base ai citati D.M. e Provvedimento del Direttore dell'Agenzia, per beneficiare degli aiuti occorre essere in possesso dei seguenti **requisiti**: essere titolari di **partita IVA**; essere residenti o stabiliti nel **territorio dello Stato**; **non essere in difficoltà al 31.12.2019** (quanto a questo ultimo requisito v. *slide* successive).

Risultavano in ogni caso **esclusi** gli enti pubblici *ex art. 74 TUIR*, gli intermediari finanziari, società di partecipazione finanziaria e società di partecipazione non finanziaria e assimilati *ex art. 162-bis TUIR*.

Ai fini dell'**accesso al contributo**, occorre presentare **all'Agenzia delle Entrate**, esclusivamente in via telematica e anche per mezzo di un intermediario delegato al servizio del cassetto fiscale dell'Agenzia, un'apposita **istanza** con l'indicazione di: codice fiscale del richiedente; settore di attività; codice fiscale del legale rappresentante; dichiarazione della sussistenza dei requisiti; IBAN del conto corrente intestato.

Il contributo era corrisposto mediante **accredito diretto** sul conto corrente bancario o postale indicato dal richiedente.

ART. 1 – MISURE DI SOSTEGNO PER LE ATTIVITÀ CHIUSE

ATTIVITÀ DI DISCOTECHES E SALE DA BALLO (ART. 1, COMMA 2 E 3)

«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, le cui attività sono vietate o sospese fino al 31 gennaio 2022 ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto-legge 24 dicembre 2021 n. 221, sono sospesi: a) i termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, nel mese di gennaio 2022; b) i termini dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto in scadenza nel mese di gennaio 2022.

I versamenti sospesi ai sensi del comma 2 sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2022. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato».

Sempre in relazione alle attività che si svolgono in sale da ballo, discoteche e locali assimilati, il Decreto Sostegni-ter riconosce un'ulteriore agevolazione riguardante la **sospensione dei versamenti**.

ART. 1 – MISURE DI SOSTEGNO PER LE ATTIVITÀ CHIUSE

ATTIVITÀ DI DISCOTECHES E SALE DA BALLO (ART. 1, COMMA 2 E 3)

In particolare, in riferimento ai soggetti esercenti **attività d'impresa, arte o professione**, aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, che esercitano **attività che si svolgono in sale da ballo, discoteche e locali assimilati** e che hanno dovuto sospendere l'attività nel periodo dal 25.12.2021 al 31.1.2022, viene disposta la **sospensione dei termini dei versamenti in scadenza nel mese di gennaio 2022** relativi:

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

I versamenti sospesi in esame, qualora non effettuati entro il 17.1.2022, dovranno avvenire:

- in un'**unica soluzione entro il 16.9.2022**;
- **senza** applicazione di **sanzioni e interessi**.

ART. 1 – MISURE DI SOSTEGNO PER LE ATTIVITÀ CHIUSE

ATTIVITÀ DI DISCOTECHES E SALE DA BALLO (ART. 1, COMMA 2 E 3)

La norma si presta a **dubbi interpretativi**, soprattutto sotto il profilo soggettivo.

Infatti, leggendo l'art. 1, comma 2, del Sostegni-ter unitamente all'art. 6, comma 2, del D.L. 221 del 2021 (decreto che ha stabilito la chiusura attività), si fa riferimento alle attività di impresa, arte o professione **che si svolgono in** sale da ballo, discoteche e locali assimilati.

Se è chiaro che i titolari di queste attività avranno accesso alla sospensione dei versamenti, più difficile è comprendere se anche i lavoratori autonomi che svolgono la propria attività esclusivamente all'interno di discoteche e simili potranno avervi accesso (pensiamo ad esempio a D.J., ballerine, etc.).

La soluzione positiva è data dal fatto che la norma si riferisce anche agli esercenti attività dell'arte o della professione (e non solo d'impresa). Tuttavia, in senso negativo, la norma ha riguardo alla sospensione delle ritenute IRPEF, come se implicitamente stesse facendo riferimento ad attività strutturate (quindi d'impresa).

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

«Al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento adottate per l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e di prevedere specifiche misure di sostegno per i soggetti maggiormente incisi, nello stato di previsione del Ministero dello sviluppo economico è istituito un fondo, denominato «Fondo per il rilancio delle attività economiche», con una dotazione di 200 milioni di euro per l'anno 2022, finalizzato alla concessione di aiuti in forma di contributo a fondo perduto a favore delle imprese, in possesso dei requisiti di cui al comma 2, che svolgono in via prevalente attività di commercio al dettaglio identificate dai seguenti codici della classificazione delle attività economiche ATECO 2007: 47.19, 47.30, 47.43, tutte le attività dei gruppi 47.5 e 47.6, 47.71, 47.72, 47.75, 47.76, 47.77, 47.78, 47.79, 47.82, 47.89 e 47.99».

Il Decreto Sostegni-ter istituisce il «**Fondo per il rilancio delle attività economiche**», con una dotazione di **200 milioni di euro** per l'anno 2022, finalizzato alla concessione di un contributo a fondo perduto per le **imprese che svolgono attività di commercio al dettaglio**.

(segue)

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

La seguente tabella riporta i codici ATECO rilevanti ai fini in esame:

CODICE ATECO	Descrizione
47.19	Commercio al dettaglio in altri esercizi non specializzati
47.30	Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione in esercizi specializzati
47.43	Commercio al dettaglio di apparecchi audio e video in esercizi specializzati
47.5	Commercio al dettaglio di altri prodotti per uso domestico in esercizi specializzati
47.6	Commercio al dettaglio di articoli culturali e ricreativi in esercizi specializzati
47.71	Commercio al dettaglio di articoli di abbigliamento in esercizi specializzati
47.72	Commercio al dettaglio di calzature e articoli in pelle in esercizi specializzati
47.75	Commercio al dettaglio di cosmetici, di articoli di profumeria e di erboristeria in esercizi specializzati

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

CODICE ATECO	Descrizione
47.76	Commercio al dettaglio di fiori, piante, semi, fertilizzanti, animali domestici e alimenti per animali domestici in esercizi specializzati
47.77	Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria in esercizi specializzati
47.78	Commercio al dettaglio di altri prodotti (esclusi quelli di seconda mano) in esercizi specializzati
47.79	Commercio al dettaglio di articoli di seconda mano in negozi
47.82	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti tessili, abbigliamento, calzature e pelletterie
47.89	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti
47.99	Altro commercio al dettaglio al di fuori di negozi, banchi o mercati

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

In merito ai **soggetti beneficiari**, il Decreto, ai sensi del comma 2 dell'art. 2, consente l'accesso all'agevolazione alle imprese che:

- svolgono **in via prevalente** attività di commercio al dettaglio individuate mediante i menzionati codici ATECO;
- presentano un **ammontare di ricavi riferito al 2019 non superiore a 2 milioni di euro**;
- hanno subito una **riduzione del fatturato nel 2021 non inferiore al 30% rispetto al 2019**.

(segue)

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Inoltre, alla data di presentazione della domanda, tali imprese devono rispettare i seguenti **requisiti**:

- avere **sede legale od operativa nel territorio dello Stato** e risultare regolarmente costituite, **iscritte e "attive" nel Registro delle imprese per una delle attività agevolate**;
 - **non essere in liquidazione volontaria** o sottoposte a **procedure concorsuali con finalità liquidatorie**;
 - **non essere già in difficoltà al 31.12.2019** (fatte salve le eccezioni previste dal Quadro temporaneo aiuti Stato), come definite nella diapositiva seguente;
 - **non essere destinatarie di sanzioni interdittive** ai sensi dell'art. 9, comma 2, lett. d), del D.Lgs. n. 231/2001, ossia le «esclusioni da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi».
- (segue)

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

In particolare, ai sensi dell'art. 2, punto 18, del regolamento (UE) n. 651/2014, per «**imprese in difficoltà**» si intendono:

- le S.r.l. che abbiano perso più della metà del capitale sociale sottoscritto a causa di perdite cumulate;
- le società con almeno alcuni soci responsabili illimitatamente per i debiti della società che abbiano perso più della metà dei fondi propri a causa di perdite cumulate;
- le imprese oggetto di procedura concorsuale per insolvenza o che soddisfino le condizioni affinché tale procedura sia aperta su richiesta dei creditori;
- le imprese che abbiano ricevuto un aiuto per il salvataggio e non abbiano ancora rimborsato il prestito o revocato la garanzia, ovvero abbiano ricevuto un aiuto per la ristrutturazione e siano ancora soggette a un piano di ristrutturazione;
- le imprese diverse da PMI ove negli ultimi due anni il rapporto debito/patrimonio netto contabile sia stato superiore a 7,5 e il quoziente di copertura degli interessi dell'impresa (EBITDA/interessi) sia stato inferiore a 1,0.

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Il comma 3 dell'articolo in esame fornisce precisazioni in tema di limiti comunitari alla concessione del contributo.

In particolare, i contributi sono concessi nel rispetto dei limiti previsti dalla **Sezione 3.1 del Quadro temporaneo per gli aiuti di Stato**, ovvero, successivamente al periodo di vigenza dello stesso, dal **Regolamento UE 1407/2013, relativo agli aiuti "de minimis"**.

Nel caso di applicazione del Quadro temporaneo, la concessione degli aiuti è subordinata all'**autorizzazione della Commissione europea**.

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Si precisa che il 18 novembre 2021, con la **Comunicazione C(2021) 8442**, è stata approvata la sesta **proroga** del Quadro temporaneo **fino al 30 giugno 2022**.

Nella Sezione 3.1 richiamata dalla norma in esame, riguardante gli «Aiuti di Stato di importo limitato», si stabilisce che, affinché la Commissione dichiari compatibili gli aiuti di Stato con il mercato interno ai sensi dell'art. 107, comma 3, lett. b), TFUE, è necessario che risultino soddisfatte le seguenti condizioni:

- L'aiuto di Stato non deve complessivamente superare i **2,3 milioni di euro**;
- L'aiuto è erogato sulla base di una **programmazione** con un budget definito;
- Le imprese beneficiarie **non devono essere in difficoltà al 31.12.2019**, ad eccezione delle micro e piccole imprese purché non siano soggette a procedure concorsuali e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o per la ristrutturazione;
- L'aiuto è erogato **entro il 30.06.2022**.

Ai sensi dell'art. 108, comma 3, del TFUE, è dovere dello Stato membro notificare le misure di aiuto di Stato alla Commissione prima di concederle. La concessione degli aiuti è pertanto subordinata alla valutazione formale di integrazione dei requisiti della Commissione che, in caso di esito positivo, provvederà ad autorizzarne la concessione.

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

La formula di ristori in esame, pertanto, rientra nel quadro degli Aiuti di Stato. Ne deriva che la domanda per riceverli non dovrà essere presentata all'Agenzia delle Entrate, bensì al **Ministero dello Sviluppo Economico**, che si occuperà di gestire la misura e fornirà i dettagli sulle modalità di accesso.

Dunque, ai fini della concessione del contributo, il Decreto indica la seguente **procedura di riconoscimento**: le imprese interessate devono presentare, esclusivamente in via **telematica**, un'istanza al **MISE**, con l'indicazione della sussistenza dei requisiti previsti. La definizione dei termini e delle modalità di presentazione dell'istanza avverrà con provvedimento del Ministero dello sviluppo economico in corso di emanazione.

(segue)

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Successivamente alla chiusura del termine finale per la trasmissione delle istanze di accesso al contributo, le **risorse finanziarie sono ripartite tra le imprese aventi diritto**, riconoscendo a ciascuna delle predette imprese un importo come determinato nella diapositiva seguente.

In caso di **insufficienza delle risorse disponibili**, il Ministero dello sviluppo economico provvede a **ridurre in modo proporzionale** il contributo sulla base delle risorse finanziarie disponibili e del numero di istanze ammissibili pervenute, tenendo conto delle diverse fasce di ricavi.

(segue)

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

In merito alla **misura del contributo**, esso si determina, ai sensi del comma 5 dell'articolo in esame, applicando una percentuale alla **differenza tra l'ammontare medio mensile dei ricavi** relativi al periodo d'imposta 2021 e l'ammontare medio mensile dei medesimi ricavi riferiti al periodo d'imposta 2019, come di seguito:

- **60%**, per i soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 **non superiori a 400.000,00** euro;
- **50%**, con ricavi **superiori a 400.000,00 euro e fino a 1 milione** di euro;
- **40%**, con ricavi **superiori a 1 milione di euro e fino a 2 milioni** di euro.

Di seguito si riporta un esempio numerico per chiarire l'ammontare del contributo spettante.

(segue)

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Si pensi all'ipotesi di una Società che eserciti prevalentemente attività di commercio al dettaglio che, nel periodo d'imposta 2019, abbia presentato un fatturato pari a **1.400.000** Euro e un ammontare di ricavi pari a **1.500.000** Euro. Nel periodo d'imposta 2021, la stessa Società presenta un fatturato pari a **850.000** Euro e un ammontare dei ricavi pari a **900.000** Euro.

La Società, dunque, avendo un ammontare di ricavi nel 2019 inferiore a 2 milioni e una riduzione del fatturato del **39%** dal 2019 al 2021, integra i requisiti previsti dal comma 2 dell'art. 2 del presente Decreto ai fini dell'accesso al contributo.

Applicando la **percentuale del 40%** di cui al comma 5 alla differenza tra gli ammontari medi mensili dei ricavi nei periodi d'imposta 2019 e 2021, il contributo spettante sarà determinato come segue.

$$40\% * (1.500.000/12 - 900.000/12) =$$

$$40\% * (125.000 - 75.000) =$$

$$40\% * 50.000 = 20.000$$

La Società, pertanto, potrà beneficiare di un contributo pari a **20.000** Euro.

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

La norma specifica che per «**ricavi**» si intendono, esclusivamente ai fini della determinazione del *quantum* del contributo, **solo** quelli previsti dall'art. 85, comma 1, lett. a) e b) TUIR:

- a) i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- b) i corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

Non rilevano, dunque, tutte le altre ipotesi di «ricavo» previste dallo stesso art. 85, quali, ad esempio: le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni di cui alle precedenti lettere, oppure i contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto.

(segue)

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Nell'ambito dei requisiti per l'accesso al contributo, dalla formulazione della norma emerge una distinzione:

- Ai fini della quantificazione della riduzione, in misura almeno pari al 30%, del «**fatturato**» – corrispondente all'ammontare complessivo dei ricavi derivanti dalla vendita di beni prodotti e/o dalla prestazione dei servizi – la norma indica che assumono rilevanza i medesimi ricavi individuati al fine di determinare la misura del contributo, di cui all'art. **85, comma 1, lett. a) e b) TUIR**;
- Viceversa, la norma si riferisce **genericamente** ai «**ricavi**» (senza fare la predetta distinzione) nel momento in cui fissa il tetto di Euro 2 milioni di ricavi massimi nel 2019, oltre il quale non si può accedere al contributo per esclusione dal perimetro soggettivo.

Pertanto, sembrerebbe che occorra effettuare due conteggi: il primo riferito a «tutti» i ricavi ottenuti nel 2019, andando a verificare se è stato superato il limite di Euro 2 milioni. Il secondo riferito ai ricavi di cui alle lett. a) e b) del TUIR (che verosimilmente sarà minore o uguale), per determinare se vi sia stata una riduzione del 30% del fatturato, nonché il *quantum* del contributo.

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Per quanto riguarda il doppio limite dei ricavi e di riduzione di fatturato, si segnala che la norma non è identica a precedenti ipotesi di contributi a fondo perduto erogati a imprese in difficoltà per via del Covid.

Ad esempio, l'art. 25 del D.L. 34 del 2020 (c.d. di «rilancio») , istituyente il contributo a fondo perduto generale per imprese e lavoratori autonomi, fissava un limite di ricavi a 5 milioni, precisando che per raggiungere questo limite occorre conteggiare solo quelli di cui all'art. 85, comma 1, lett. a) e b), del TUIR (precisazione che invece è venuta meno nell'art. 2 in analisi e che invece è presente nel concetto di «fatturato»). Quanto al fatturato, invece, non vi era alcuna specificazione (mentre oggi occorre fare riferimento al calo di fatturato correlato ai ricavi di cui all'art. 85 lett. a e b) del TUIR).

La distinzione normativa potrebbe derivare dalla circostanza che il precedente contributo a fondo perduto fosse rivolto a un'ampia gamma di soggetti (imprese economiche, agricole ed autonomi); mentre quello attuale alle sole imprese che commerciano al dettaglio e che, quindi, per fisiologia determinano sia il proprio fatturato sia i propri ricavi svolgendo attività rientrante nelle lett. a) e b) dell'art. 85 TUIR.

ART. 2 – FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Ad ogni modo, volendo cercare di definire i concetti di «ricavi» e «fatturato» per verificare il superamento o meno delle soglie, può prendersi spunto da quanto chiarito dalla prassi amministrativa in relazione all'art. 25 del Decreto Rilancio citato in precedenza, fermo restando che, visto che l'art. 2 non è del tutto identico, sarebbero necessarie precisazioni ulteriori.

Con la circolare 15 del 2020, è stato evidenziato che (si v. anche Circolare 8/E e 9/E del 2020 per ulteriori informazioni):

- *«la soglia dei ricavi va determinata, per ciascuna tipologia di soggetto, tenendo conto delle proprie regole di determinazione».* Ad esempio è stato precisato che per i distributori di carburante, che rientrano anche nella nuova previsione, *«si ritiene sia necessario fare riferimento alla nozione di ricavi determinata secondo le modalità di cui all'articolo 18, comma 10, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.* (in base al quale i ricavi percepiti si assumono al netto del prezzo corrisposto dal fornitore)»
- *«il calcolo del fatturato e dei corrispettivi da confrontare al fine di verificare la riduzione fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o di prestazione dei servizi (...) devono essere considerate tutte le fatture attive (al netto dell'IVA) con data di effettuazione dell'operazione* (nel periodo indicato dalla norma, quindi nel 2021 e nel 2019)».

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER IL SOSTEGNO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA (ART. 3, COMMA 1)

«La dotazione del Fondo di cui all'articolo 26 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, è incrementata di 20 milioni di euro, per l'anno 2022, da destinare ad interventi in favore dei parchi tematici, acquari, parchi geologici e giardini zoologici. Al riparto delle risorse si procede secondo le modalità di cui al richiamato articolo 26 del decreto-legge n. 41 del 2021 ed il termine per l'adozione del decreto di riparto decorre dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto».

L'art. 3 del Decreto prevede misure di sostegno per attività economiche particolarmente colpite dall'emergenza epidemiologica. In particolare, con il comma 1 si incrementa di **20 milioni** il Fondo istituito dall'art. 26 del DL. 41/2021 da ripartire tra le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano, destinato al sostegno delle categorie economiche particolarmente colpite dall'emergenza da COVID-19. Il comma 1 del Decreto Sostegni-ter provvede a precisare le **aree di destinazione** degli interventi, affermando che i 20 milioni debbano essere destinati in favore dei **parchi tematici, acquari, parchi geologici e giardini zoologici**.

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER IL SOSTEGNO DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA (ART. 3, COMMA 1)

Ai fini del riparto delle risorse, la norma rimanda alle modalità stabilite al menzionato art. **26 del DL. 41 del 2021**: il riparto del fondo fra le Regioni e le Province autonome è effettuato, sulla base della proposta formulata dalle Regioni in sede di auto-coordinamento, con **decreto del Presidente del Consiglio dei ministri** su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano.

Si osserva che sinora sono stati emanati il D.M. 30.06.2021 riguardante il riparto di 340 milioni di euro (ossia, l'ammontare del Fondo originario, come integrato dall'art. 8, comma 2, del Decreto Sostegni-*bis*) e il D.M. 16.11.2021 riguardante il riparto dell'ulteriore quota di 10 milioni di euro, attribuiti al Fondo ai sensi dell'art. 7, comma 6-quinquies, del Decreto Sostegni-*bis*. Si può ragionevolmente presumere, pertanto, che il riparto della quota di 20 milioni in esame avverrà con un successivo D.M.

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTI PER I SETTORI WEDDING, INTRATTENIMENTO, HORECA E ALTRI SETTORI IN DIFFICOLTÀ (ART. 3, COMMA 2)

«All'articolo 1-ter del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, sono apportate le seguenti modificazioni: a) la rubrica è sostituita dalla seguente: «Contributi per i settori del wedding, dell'intrattenimento, dell'HORECA e altri settori in difficoltà»; b) dopo il comma 2 è inserito il seguente: «2-bis. Per le finalità di cui al comma 1, in considerazione degli effetti dell'emergenza epidemiologica, per l'anno 2022 sono stanziati 40 milioni di euro, che costituisce limite massimo di spesa, da destinare ad interventi per le imprese che svolgono, come attività prevalente comunicata ai sensi dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 29 ottobre 1972, n. 633, una di quelle attività identificate dai seguenti codici della classificazione delle attività economiche ATECO: 96.09.05, 56.10, 56.21, 56.30, 93.11.2, che nell'anno 2021 hanno subito una riduzione dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non inferiore al 40 per cento rispetto ai ricavi del 2019. Per le imprese costituite nel corso dell'anno 2020, in luogo dei ricavi, la riduzione di cui al primo periodo deve far riferimento all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dei mesi del 2020 successivi a quello di apertura della partita IVA rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del 2021; c) al comma 3, le parole «Agli oneri derivanti dal presente articolo» sono sostituite dalle seguenti: «Agli oneri derivanti dal comma 1».»»

(segue)

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER I SETTORI WEDDING, INTRATTENIMENTO, HORECA E ALTRI SETTORI IN DIFFICOLTÀ (ART. 3, COMMA 2)

Ai sensi dell'art. 3, comma 2, sono stanziati **40 milioni** di Euro per l'anno 2022 per la concessione di contributi a fondo perduto **per i settori *wedding*, intrattenimento, *Hotellerie-Restaurant-Catering* (HORECA)**, di cui all'art. 1-ter del DL 73/2021 (ora rubricato "*Contributi per i settori del wedding, dell'intrattenimento, dell'HORECA e altri settori in difficoltà*").

Il contributo è destinato alle imprese che svolgono come attività prevalente una di quelle identificate dai seguenti codici ATECO:

- 96.09.05, Organizzazione di feste e cerimonie;
- 56.10, Ristoranti e attività di ristorazione mobile;
- 56.21, Fornitura di pasti preparati (catering per eventi);
- 56.30, Bar e altri esercizi simili senza cucina;
- 93.11.2, Gestione di piscine.

(segue)

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER I SETTORI WEDDING, INTRATTENIMENTO, HORECA E ALTRI SETTORI IN DIFFICOLTÀ (ART. 3, COMMA 2)

Per accedere alle agevolazioni, tali imprese nell'anno 2021 devono aver subito una **riduzione dei ricavi non inferiore al 40%** rispetto ai ricavi del 2019. Ai fini della determinazione di tale riduzione, la norma specifica che assumono rilevanza soltanto i ricavi di cui all'art. **85, comma 1, lett. a) e b), del TUIR**. N.b. si evidenzia che il contributo di cui all'art. 2 analizzato in precedenza, invece, si riferisce ad una riduzione del «fatturato».

Inoltre, si precisa che, per le imprese costituite nel corso dell'anno 2020, in luogo dei ricavi, la riduzione deve far riferimento **all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dei mesi del 2020** successivi a quello di apertura della partita IVA rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del 2021.

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER I SETTORI WEDDING, INTRATTENIMENTO, HORECA E ALTRI SETTORI IN DIFFICOLTÀ (ART. 3, COMMA 2)

Sotto il profilo attuativo, si fa presente che la norma apporta delle modifiche all'art. 1-ter del D.L. n. 73 del 2021, con il quale si prevedeva un contributo analogo per le attività nel settore del *wedding* in difficoltà, prendendo a riferimento gli anni 2019 e 2020 (questa nuova versione, invece, prende a riferimento il 2021 come osservato).

Ora, la versione precedente avrebbe dovuto essere attuata tramite un apposito Decreto del Mise che, a rigore, avrebbe dovuto essere emanato entro il 22 agosto 2021.

Tuttavia, tale Decreto non risulta emanato: giusto il 4 gennaio 2022 è stata redatta una nota dal Mise, con cui si informa che a breve sarà possibile presentare la richiesta per il contributo all'Agenzia delle Entrate, secondo apposito provvedimento da questa emanato.

In sintesi, pertanto, per le imprese che avevano diritto al contributo secondo la vecchia versione dell'art. 1-ter, occorre ancora attendere il Decreto attuativo; per quelle che vi rientrano in forza della novità in commento (con cui è stato aggiunto il comma 2-bis all'art. 1-ter in esame), forse occorrerà attendere un ulteriore decreto attuativo, salvo che, a questo punto, non si intenda agire con un unico provvedimento che tiene conto delle modifiche normative.

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CREDITO D'IMPOSTA SULLE RIMANENZE FINALI DEL SETTORE TESSILE E DELLA MODA (ART. 3, COMMA 3)

«Il credito d'imposta di cui all'articolo 48-bis del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, è riconosciuto, per l'esercizio in corso al 31 dicembre 2021, anche alle imprese operanti nel settore del commercio dei prodotti tessili, della moda, del calzaturiero e della pelletteria che svolgono attività identificate dai seguenti codici della classificazione delle attività economiche ATECO 2007: 47.51, 47.71, 47.72. Conseguentemente, all'articolo 48-bis, comma 1, ultimo periodo, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, le parole «150 milioni di euro per l'anno 2022» sono sostituite dalle seguenti «250 milioni di euro per l'anno 2022».»

Pertanto, la presente disposizione **estende il novero dei beneficiari del credito d'imposta sulle rimanenze di magazzino** nel settore tessile, della moda e degli accessori, di cui all'art. 48-bis del DL 34/2020, in favore di ulteriori settori di attività.

(segue)

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CREDITO D'IMPOSTA SULLE RIMANENZE FINALI DEL SETTORE TESSILE E DELLA MODA (ART. 3, COMMA 3)

In particolare, il credito d'imposta viene esteso:

- ai soggetti esercenti attività d'impresa **operanti nell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria;**
- limitatamente al **periodo d'imposta in corso al 31.12.2021** (2021 per i soggetti «solari»);
- **nella misura del 30% del valore delle rimanenze finali di magazzino** di cui all'art. 92, comma 1, del TUIR, **eccedente la media del medesimo valore registrato nei tre periodi d'imposta precedenti** a quello di spettanza dell'agevolazione.

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA

CREDITO D'IMPOSTA SULLE RIMANENZE FINALI DEL SETTORE TESSILE E DELLA MODA (ART. 3, COMMA 3) EPIDEMIOLOGICA

Per effetto della modifica, l'incentivo viene riconosciuto alle imprese operanti nei settori menzionati, che svolgano attività identificate dai seguenti codici della classificazione delle attività economiche ATECO 2007:

- 47.51 "Commercio al dettaglio di **prodotti tessili** in esercizi specializzati",
- 47.71 "Commercio al dettaglio di **articoli di abbigliamento** in esercizi specializzati";
- 47.72 "Commercio al dettaglio di **calzature e articoli in pelle** in esercizi specializzati".

Tali beneficiari si aggiungono a quelli **precedentemente individuati dal DM 27.7.2021** (ad es. tessitura, fabbricazione di tappeti e moquette, fabbricazione di ricami, etc.).

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA

EPIDEMIOLOGICA CREDITO D'IMPOSTA SULLE RIMANENZE FINALI DEL SETTORE TESSILE E DELLA MODA (ART. 3, COMMA 3)

Sotto il profilo attuativo, sembra possibile fare riferimento ai provvedimenti attuativi che riguardavano le imprese già indicate nel Decreto Sostegni-*bis*, le cui misure dovrebbero applicarsi anche a quelle che svolgono in via prevalente una delle attività introdotte dal Decreto Sostegni-*ter*.

Ciò poiché, letteralmente, l'art. 3, comma 3 si limita a stabilire che il precedente credito d'imposta disposto dal Sostegni-*bis* **è riconosciuto**, per il 2021, anche alle nuove attività indicate dal Sostegni-*ter*.

Il tutto fermo restando che, alla luce del Sostegni-*ter*, gli attuali provvedimenti attuativi potrebbero essere sostituiti/modificati da nuove disposizioni.

Ad ogni modo, ai sensi del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 27 luglio 2021, per l'accesso al credito d'imposta, rileva il codice di attività economica comunicato all'**Agenzia delle entrate** con il **modello AA7/AA9**.

Secondo quanto indicato nelle istruzioni al modello di comunicazione per la fruizione del bonus (provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 11 ottobre 2021, n. 262282), il codice può essere prevalente o non prevalente e in presenza di più attività, **occorrerà considerare il codice** corrispondente all'attività, tra queste, **prevalente**.

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CREDITO D'IMPOSTA SULLE RIMANENZE FINALI DEL SETTORE TESSILE E DELLA MODA (ART. 3, COMMA 3)

Ai fini del **riconoscimento del credito d'imposta** è necessario aver registrato, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 (quindi 2021, per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare), un **incremento del valore delle rimanenze finali di magazzino**, di cui all'art. 92, comma 1, del TUIR, **rispetto alla media** del valore delle giacenze finali registrato nei **3 periodi d'imposta precedenti** (quindi il 2018, il 2019 e il 2020).

A titolo esemplificativo, si pensi alla Società che abbia registrato, nei periodi di imposta 2018, 2019, 2020 e 2021, un valore di rimanenze finali di magazzino rispettivamente pari a **300.000, 550.000, 650.000, 800.000** Euro. Essendo la media dei valori registrati nei primi 3 periodi d'imposta in esame di 500.000 Euro, il valore delle rimanenze finali relativo al periodo d'imposta 2021 eccedente tale media risulta pari a $800.000 - 500.000 = 300.000$ Euro. Pertanto, il credito d'imposta spettante, stabilito nella misura del 30% di tale valore, sarà pari a $30\% * 300.000 = 90.000$ Euro.

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CREDITO D'IMPOSTA SULLE RIMANENZE FINALI DEL SETTORE TESSILE E DELLA MODA (ART. 3, COMMA 3)

Le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di collegio sindacale devono avvalersi di una certificazione della consistenza delle rimanenze di magazzino rilasciata da un **revisore legale o da una società di revisione**.

Per i soggetti con bilancio certificato, invece, i controlli sono svolti sulla base dei **bilanci**.

Per accedere al credito d'imposta occorre presentare apposita **comunicazione all'Agenzia delle Entrate**.

Ai sensi di quanto previsto dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 0293378/2021, con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, la comunicazione va inviata **dal 10 maggio 2022 al 10 giugno 2022** (salvo nuove disposizioni alla luce dell'articolo in commento).

(segue)

ART. 3 – ULTERIORI MISURE DI SOSTEGNO PER ATTIVITÀ ECONOMICHE PARTICOLARMENTE COLPITE DALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA

CREDITO D'IMPOSTA SULLE RIMANENZE FINALI DEL SETTORE TESSILE E DELLA MODA (ART. 3, COMMA 3)

L'ammontare massimo del bonus fruibile è pari al **credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale** che sarà resa nota con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro 10 giorni dalla scadenza del termine per la presentazione della comunicazione (a rigore entro il 20 giugno 2022).

Secondo quanto indicato nel provvedimento n. 262282/2021, detta percentuale sarà determinata **rapportando** i fondi disponibili per l'anno 2022, pari a **250 milioni**, **all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti** nel periodo considerato.

Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti risulti **inferiore al limite di spesa**, **la percentuale sarà pari al 100%**.

ART. 5 – CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DI IMPRESE TURISTICHE PER CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI

«Il credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, spetta alle imprese del settore turistico, con le modalità e alle condizioni ivi indicate in quanto compatibili, in relazione ai canoni versati con riferimento a ciascuno dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022.

Il credito d'imposta di cui al comma 1 spetta a condizione che i soggetti ivi indicati abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento dell'anno 2022 di almeno il 50 per cento rispetto allo stesso mese dell'anno 2019».

La presente disposizione prevede l'applicabilità del credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'art. 28 del DL n. 34/2020, **limitatamente alle imprese del settore turistico**, in relazione ai canoni di locazione versati con riferimento a ciascuno dei mesi di **gennaio, febbraio e marzo 2022**, adattando le condizioni agevolative al nuovo periodo di riferimento.

(segue)

ART. 5 – CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DI IMPRESE TURISTICHE PER CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI

In via preliminare, dunque, appare opportuno richiamare le disposizioni dell'**art. 28 del D.L. n. 34/2020**, al fine di esaminarne la compatibilità con il nuovo credito d'imposta per canoni di locazioni di immobili. In precedenza, tale credito d'imposta:

- Riguardava i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, **con ricavi/compensi inferiori a 5 milioni di euro** nel periodo di imposta precedente al 26.05.2021 (ossia, la data di entrata in vigore del decreto), **ad eccezione** delle strutture alberghiere, termali e agrituristiche, agenzie di viaggio e turismo e tour operator, ai quali il credito spettava senza condizioni;

(segue)

ART. 5 – CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DI IMPRESE TURISTICHE PER CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI

- Era stabilito nella misura del:
 - **60%** dell'ammontare mensile del **canone di locazione, leasing o concessione** di immobili a uso non abitativo destinati all'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;
 - **30%** in caso di **affitto d'azienda o contratto di servizi a prestazioni complesse comprensivi di immobili destinati alle medesime attività;**
- Richiedeva che i conduttori avessero subito **un calo di almeno il 50% del fatturato nel mese di riferimento rispetto allo stesso mese dell'anno precedente** (salvo limitate eccezioni concernenti: a) i soggetti con domicilio fiscale o sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da un evento calamitoso con stato di emergenza in atto al 31 gennaio 2020 – come chiarito dalla Circolare 21 luglio 2020, n. 22 –; b) i soggetti che abbiano iniziato l'attività dall'1.1.2019).

(segue)

ART. 5 – CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DI IMPRESE TURISTICHE PER CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI

Ora, venendo all'intervento normativo di cui al comma 5 del Decreto Sostegni-ter, nel richiamare il credito d'imposta previsto dall'art. 28 del D.L. 34/2020, si specifica che esso:

- spetta alle imprese del **settore turistico** in relazione ai canoni versati con riferimento a ciascuno dei mesi di **gennaio, febbraio e marzo 2022**,
- con le modalità ed alle condizioni indicate nel precedente D.L. *«in quanto compatibili»*;
- a condizione che i soggetti indicati abbiano subito una **diminuzione** del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento dell'anno 2022 di **almeno il 50% rispetto allo stesso mese dell'anno 2019**.

ART. 5 – CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DI IMPRESE TURISTICHE PER CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI

Nulla si specifica in merito alla condizione, prevista dal comma 1 dell'art. 28 del D.L. 34/2020, relativa alla necessità che i ricavi o compensi siano inferiori ai 5 milioni nel periodo d'imposta precedente.

Tuttavia, si ritiene probabile che, spettando il nuovo credito d'imposta solamente alle imprese del settore turistico, esse possano essere ricondotte all'eccezione prevista dal comma 3 della medesima disposizione per le strutture alberghiere, termali e agrituristiche, agenzie di viaggio e turismo, tour operator, per cui tale credito d'imposta spetterebbe **indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrati nel periodo d'imposta precedente.**

Sul punto, tuttavia, sarebbe necessaria una precisazione, tenendo conto che, se è vero che per analogia dovrebbe essere così, le norme derogatorie e agevolative vanno pur sempre interpretate in senso restrittivo.

ART. 5 – CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DI IMPRESE TURISTICHE PER CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI

«Le disposizioni del presente articolo si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19», e successive modifiche. Gli operatori economici presentano apposita autodichiarazione all'Agenzia delle entrate attestante il possesso dei requisiti e il rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalle Sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti» della predetta Comunicazione. Le modalità, i termini di presentazione e il contenuto delle autodichiarazioni sono stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima, da adottare entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

L'efficacia della presente misura è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea».

Pertanto, i commi 3 e 4 dell'art. 5 precisano che l'efficacia della misura è espressamente condizionata all'**Autorizzazione della Commissione europea.**

(segue)

ART. 5 – CREDITO D'IMPOSTA IN FAVORE DI IMPRESE TURISTICHE PER CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI

Il credito d'imposta in parola trova applicazione nel rispetto dei limiti e delle condizioni previste dal quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19 (comunicazione Commissione europea 19 marzo 2020 C (2020) 1863 *final*, e successive modifiche).

L'art. 5 del Decreto Sostegni-ter precisa che, a tal fine, gli «operatori economici presentano apposita autodichiarazione all'Agenzia delle Entrate attestante il possesso dei requisiti e il rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalle Sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti» della predetta Comunicazione».

Per quanto concerne la Sezione 3.1, con riferimento al credito per il turismo per i mesi da gennaio a marzo 2022, dovrebbe applicarsi la soglia di 2,3 milioni di euro che riguarda gli aiuti concessi dall'1.1.2022. Con riferimento alla sezione 3.2 il plafond disponibile è pari a 12 milioni.

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN CAMPAGNE PUBBLICITARIE E SPONSORIZZAZIONI IN SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE (ART. 9, COMMA 1)

«Al fine di sostenere gli operatori del settore sportivo interessati dalle misure restrittive introdotte con il decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 229, le disposizioni di cui all'articolo 81 del decreto-legge 14 agosto 2020, n.104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n.126, già prorogate dall'articolo 10, comma 1, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, si applicano anche per gli investimenti pubblicitari effettuati dal 1° gennaio 2022 al 31 marzo 2022. A tal fine è autorizzata la spesa per un importo complessivo pari a 20 milioni di euro per il primo trimestre 2022, che costituisce tetto di spesa».

(segue)



ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN CAMPAGNE PUBBLICITARIE E SPONSORIZZAZIONI IN SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE (ART. 9, COMMA 1)

Con l'art. 9, comma 1, del Decreto Sostegni-ter viene **esteso il credito d'imposta per gli investimenti in campagne pubblicitarie e sponsorizzazioni in società e associazioni sportive**, di cui all'art. 81 del DL n. 104/2020, **anche agli investimenti pubblicitari** effettuati **dall'1.1.2022 al 31.3.2022**.

A tal fine è autorizzata la spesa complessiva di **20 milioni di Euro** per il primo trimestre 2022, che costituisce il tetto di spesa.

Il decreto Sostegni-ter ha prorogato solo il periodo di validità dell'incentivo, ma non è intervenuto su altri aspetti della disciplina. Pertanto, anche in relazione agli investimenti effettuati nel periodo 1° gennaio - 31 marzo 2022, dovrebbero essere applicabili le **disposizioni attuative** dell'agevolazione dettate dal **DPCM n. 196 del 30 dicembre 2020**.

(segue)

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN CAMPAGNE PUBBLICITARIE E SPONSORIZZAZIONI IN SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE (ART. 9, COMMA 1)

Con riferimento ai **soggetti beneficiari**, possono beneficiare del bonus, pari al **50%** dell'investimento effettuato (Iva esclusa), i lavoratori **autonomi**, le **imprese** e gli **enti non commerciali** che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, a favore di leghe che organizzano campionati nazionali a squadre, società sportive e associazioni dilettantistiche sportive iscritte al registro Coni.

Il bonus non è automatico, ma ai fini della sua fruizione deve essere presentata apposita domanda secondo le **modalità** che saranno rese note sul sito del **Dipartimento per lo sport**

(segue)

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN CAMPAGNE PUBBLICITARIE E SPONSORIZZAZIONI IN SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE (ART. 9, COMMA 1)

Attualmente, è stato pubblicato l'elenco per i richiedenti il credito d'imposta relativo al 2020. Per i crediti d'imposta relativi al 2021 (e verosimilmente anche quelli per 2022 prorogati con il decreto in esame), il sito istituzionale del Dipartimento per lo sport prevede che *«la procedura sarà notevolmente semplificata rispetto a quanto precedentemente previsto e si avvarrà di una piattaforma informatica dedicata. L'apertura della fase di presentazione delle domande verrà comunicata sul sito internet del Dipartimento per lo sport. Non verranno prese in considerazione le istanze presentate con modalità diverse da quelle comunicate.»* (nota del 14 febbraio 2022).

In caso di **insufficienza delle risorse disponibili** rispetto alle richieste ammesse (pari a 20 milioni di euro per il primo trimestre 2022), il Dipartimento dello sport procederà alla **ripartizione proporzionale** tra i beneficiari sulla base del rapporto tra l'ammontare delle risorse disponibili e l'ammontare complessivo dei contributi richiesti.

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN CAMPAGNE PUBBLICITARIE E SPONSORIZZAZIONI IN SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE (ART. 9, COMMA 1)

Ai fini del **riconoscimento del credito di imposta**:

- l'investimento deve essere rivolto a leghe e società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche con **ricavi**, di cui all'art. 85, c. 1, lett. a) e b), TUIR, prodotti in Italia **almeno pari a 150.000 euro e fino a un massimo di 15 milioni di euro**. Ai sensi dell'art. 81, D.L. n. 104/2020, i ricavi devono fare riferimento al **periodo di imposta 2019**. Al riguardo, dovrà essere chiarito se, anche per il nuovo periodo agevolato (1° gennaio - 31 marzo 2022), si dovranno considerare i ricavi del 2020 oppure resta confermato il 2019;
- le società sportive professionistiche e le società ed associazioni sportive dilettantistiche devono certificare di svolgere **attività sportiva giovanile**;
- l'investimento deve riguardare **spese di pubblicità e spese di sponsorizzazione**, sostenute in forza di un contratto a prestazioni corrispettive. **Non** danno diritto al beneficio le sponsorizzazioni a favore di soggetti che aderiscono al **regime forfetario** di cui alla legge n. 398/1991.

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN CAMPAGNE PUBBLICITARIE E SPONSORIZZAZIONI IN SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE (ART. 9, COMMA 1)

Secondo quanto chiarito dal **Dipartimento per lo sport** nell'ambito delle **FAQ** pubblicate sul proprio sito, per investimenti si intendono i **pagamenti effettuati**.

Ne consegue che per usufruire del credito d'imposta è necessario che i pagamenti vengano effettuati **nel periodo 1° gennaio - 31 marzo 2022**. I pagamenti eseguiti oltre il 31 marzo 2022, invece, non potranno concorrere alla formazione del credito d'imposta.

Ad esempio, l'agevolazione non spetta in caso di sponsorizzazioni contrattualizzate e fatturate nel periodo 1° gennaio - 31 marzo 2022, ma pagate nel mese di aprile 2022.

(segue)

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN CAMPAGNE PUBBLICITARIE E SPONSORIZZAZIONI IN SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE (ART. 9, COMMA 1)

Per essere eleggibile al credito d'imposta, l'investimento pubblicitario deve essere di importo complessivo **non inferiore a 10.000 euro**.

Al riguardo il Dipartimento per lo sport ha precisato che credito può essere chiesto anche in presenza di pagamenti verso società diverse, a condizione che il totale complessivo sia di almeno 10.000 euro. In caso di più contratti di sponsorizzazione va presentata una richiesta unica e non singole richieste per ogni contratto.

Si ricorda che i crediti d'imposta potranno essere utilizzati esclusivamente **in compensazione** ai sensi dell'art. 17 D.lgs. 241 del 1997.

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LE SPESE DI SANIFICAZIONE SOSTENUTE DA ENTI SPORTIVI (ART. 9, COMMA 2)

«Al fine di sostenere gli operatori del settore sportivo interessati dalle misure restrittive introdotte con il decreto-legge n. 229 del 2021, la dotazione del fondo di cui all'articolo 10, comma 3, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, è incrementata di euro 20 milioni per l'anno 2022. Tale importo costituisce limite di spesa ed è destinato all'erogazione di un contributo a fondo perduto a ristoro delle spese sanitarie di sanificazione e prevenzione e per l'effettuazione di test di diagnosi dell'infezione da COVID-19, nonché di ogni altra spesa sostenuta in applicazione dei protocolli sanitari emanati dagli Organismi sportivi e validati dalle autorità governative competenti per l'intero periodo dello stato di emergenza nazionale, in favore delle società sportive professionistiche e delle società ed associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro nazionale delle associazioni e società dilettantistiche».

(segue)

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LE SPESE DI SANIFICAZIONE SOSTENUTE DA ENTI SPORTIVI (ART. 9, COMMA 2)

La presente disposizione del Decreto Sostegni-ter autorizza una spesa di **20 milioni di Euro** per l'anno 2022 ad incremento del fondo di cui all'art. 10, comma 3, del DL n. 73/2021, ossia del contributo a fondo perduto istituito **a ristoro delle spese sostenute per la sanificazione, la prevenzione e per l'effettuazione di test di diagnosi del COVID-19**, nonché di **ogni altra spesa sostenuta in applicazione dei protocolli sanitari** emanati dagli Organismi sportivi e validati dalle autorità governative competenti per l'intero periodo dello stato di emergenza nazionale.

Il contributo è posto in favore di:

- **società sportive professionistiche;**
- associazioni sportive dilettantistiche (**ASD**) e società sportive dilettantistiche (**SSD**), iscritte al Registro nazionale delle associazioni e società dilettantistiche.

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER ASD E SSD CHE GESTISCONO IMPIANTI SPORTIVI (ART. 9, COMMA 3 E 4)

«Per far fronte alla crisi economica determinatasi in ragione delle misure di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 introdotte con il decreto-legge n. 229 del 2021, le risorse del «Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano» di cui all'articolo 1, comma 369, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, possono essere parzialmente destinate all'erogazione di contributi a fondo perduto per le associazioni e società sportive dilettantistiche maggiormente colpite dalle restrizioni, con specifico riferimento alle associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti sportivi. Una quota delle risorse, fino al 30 per cento della dotazione complessiva del fondo di cui al presente comma, è destinata alle società e associazioni dilettantistiche che gestiscono impianti per l'attività natatoria. Con decreto dell'Autorità politica delegata in materia di sport, da adottarsi entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono individuate le modalità e i termini di presentazione delle richieste di erogazione dei contributi, i criteri di ammissione, le modalità di erogazione, nonché' le procedure di controllo, da effettuarsi anche a campione

Il «Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano» di cui all'articolo 1, comma 369, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, è incrementato di 20 milioni di euro per l'anno 2022».

(segue)

ART. 9 – DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI SPORT

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER ASD E SSD CHE GESTISCONO IMPIANTI SPORTIVI (ART. 9, COMMA 3 E 4)

Il comma 3 dell'art. 9 del Decreto Sostegni-ter prevede che le risorse del «**Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano**», di cui all'art. 1, comma 369, della L. n. 205/2017, possano essere parzialmente destinate all'erogazione di contributi a fondo perduto per le **ASD e le SSD maggiormente colpite dalle restrizioni**, con specifico riferimento ai predetti **enti che gestiscono impianti sportivi**.

Una quota delle risorse, fino al 30% della dotazione del fondo, è destinata a società e associazioni dilettantistiche che gestiscono impianti per l'attività natatoria.

La norma non precisa quali siano le ASD o SSD «maggiormente colpite» e, nel rimandare «*le modalità e i termini di presentazione delle richieste di erogazione dei contributi, i criteri di ammissione, le modalità di erogazione, nonché le procedure di controllo*» ad un apposito **decreto dell'Autorità delegata in materia di sport**, sembra avere un contenuto meramente programmatico. Ad ogni modo, il Decreto dovrebbe entrare in vigore entro 30 giorni dall'entrata in vigore del Sostegni-ter (entro il 26.2.2022).

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

OGGETTO DEL CONTRIBUTO (COMMA 1)

«Alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, della cui adozione è stata data comunicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 300 del 27 dicembre 2017, i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media dell'ultimo trimestre 2021 ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento relativo al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, è riconosciuto un contributo straordinario a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di credito di imposta, pari al 20 per cento delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2022»

Per ridurre gli effetti dell'incremento dei costi nel settore elettrico, il Decreto Sostegni-ter ha introdotto un **credito di imposta pari al 20% delle spese sostenute** per l'energia elettrica acquistata nel primo trimestre 2022, alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al DM 21.12.2017 che abbiano subito un incremento dei costi superiore al 30% rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019.

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

SOGGETTI BENEFICIARI (COMMA 1)

L'agevolazione spetta alle imprese alle imprese a **forte consumo di energia elettrica** di cui al Decreto del Ministro dello sviluppo economico del 21 dicembre 2017.

Il D.M. 21 dicembre 2017 riordina la disciplina delle agevolazioni spettanti alle imprese a forte consumo di energia in conformità con la decisione della Commissione UE C(2017)3406 e le Linee guida europee in materia di aiuti di stato, di cui alla Comunicazione 2014/C 200/01 (sezioni 3.7.2 e 3.7.3).

L'articolo 3 del citato Decreto stabilisce che a decorrere dal 1° gennaio 2018 - in estrema sintesi - si considerano imprese a forte consumo di energia e, pertanto, eleggibili alle agevolazioni, le imprese che operano nei **settori manifatturieri e minerari** che hanno un'intensità elettrica calcolata rispetto al valore aggiunto lordo - VAL non inferiore al 20%. Il limite minimo di consumo di energia elettrica annuale per l'accesso all'agevolazione a favore delle imprese a forte consumo di energia è pari a **1 GWh**.

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

SOGGETTI BENEFICIARI (COMMA 1)

Al fine di circoscrivere la misura agevolativa alle imprese energivore che abbiano subito un danno effettivo a causa dell'emergenza Covid-19 il comma 1 prevede, inoltre, che le imprese energivore siano in possesso di un ulteriore requisito di accesso.

In particolare, per l'attribuzione del beneficio è necessario che abbiano subito nell'ultimo trimestre 2021 un **incremento del costo** per kWh, superiore al **30 per cento** relativo al medesimo periodo dell'anno 2019. L'incremento è rilevato dall'impresa, al netto di imposte ed eventuali sussidi,, facendo riferimento a tutti i **contratti di fornitura** in essere, compresi i contratti di durata a prezzo bloccato.

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA (COMMA 2)

«Il credito d'imposta di cui al comma 1 è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388. 11. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto».

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA (COMMA 2)

Il comma 2 dispone che Il credito d'imposta di cui al comma 1 è utilizzabile *esclusivamente* in **compensazione** mediante modello F24 ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con le seguenti particolarità:

- **non** si applica il limite cui all'articolo 1, comma 53, L. 24 dicembre 2007, n. 244 per cui « *i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi possono essere utilizzati nel limite annuale di **250.000 euro***». Si tratta dei crediti originati da agevolazioni o incentivi concessi alle imprese, per cui di regola sussiste un limite di euro 250.000 anche in deroga alle singole leggi d'imposta.
- **non** si applica il limite di cui all'articolo 34, L. 23 dicembre 2000, n. 388 per cui «*il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, è fissato in lire 1 miliardo per ciascun anno solare. Tenendo conto delle esigenze di bilancio, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, il limite di cui al periodo precedente può essere elevato, a decorrere dal 1° gennaio 2010, fino a 700.000 euro*». Si tratta del limite, cumulativo, dei crediti d'imposta e contributivi che per ciascun anno solare possono essere compensati in modello F24. Si precisa che tale limite è stato incrementato fino a **2 milioni di Euro** a decorrere dall'anno 2022. Sembrerebbe, dunque, che non vi siano limiti quantitativi all'utilizzo del credito in parola.

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA (COMMA 2)

Inoltre, il credito:

- **non** concorre alla formazione del **reddito di impresa** né della base imponibile dell'**IRAP**;
- **non** rileva ai fini della deducibilità degli **interessi passivi** inerenti all'esercizio di impresa di cui all'art. 61 del D.P.R. n. 917/1986;
- **non** rileva ai fini della deducibilità di **spese e altri componenti negativi** diversi dagli interessi passivi di cui all'art. 109, comma 5, D.P.R. n. 917/1986.

Insomma, il credito appare né deducibile né rilevante redditualmente, restando fiscalmente neutro.

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI (COMMA 2)

In aggiunta, il comma 2 prevede che il credito di imposta sia **cumulabile** con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi con la condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

Si può ipotizzare che il credito di imposta sia cumulabile con la misura di cui all'art. 14 del Decreto Sostegni-ter il quale ha stabilito l'annullamento, per il primo trimestre 2022, con decorrenza dal 1° gennaio 2022, delle aliquote relative agli *oneri generali di sistema* applicate alle utenze con potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, anche connesse in media e alta/altissima tensione o per usi di illuminazione pubblica o di ricarica di veicoli elettrici in luoghi accessibili al pubblico.

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

ONERI E COPERTURA FINANZIARIA (COMMA 3)

«Agli oneri derivanti dall'utilizzo della misura agevolativa di cui al presente articolo, valutati in 540 milioni di euro per l'anno 2022, si provvede:

a) quanto a 405 milioni di euro mediante corrispondente utilizzo di quota parte dei proventi delle aste delle quote di emissione di CO2 di cui all'articolo 23 del decreto legislativo 9 giugno 2020, n. 47, relativi all'anno 2022, con esclusione delle risorse destinate al fondo ammortamento titoli di Stato, versata dal Gestore dei servizi energetici (GSE) ad apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato, che resta acquisita definitivamente all'erario;

b) quanto a 24,11 milioni di euro mediante utilizzo delle maggiori entrate derivanti dalla soppressione delle misure agevolative previste all'articolo 18, comma 1;

c) quanto a 110,89 milioni di euro ai sensi dell'articolo 32».

Il comma 3 individua gli **oneri** derivanti dall'introduzione della misura del credito di imposta che si attestano a **540 milioni di euro** per l'anno 2022, e reca la relativa **copertura finanziaria**.

ART. 15 - CONTRIBUTO STRAORDINARIO, SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA, A FAVORE DELLE IMPRESE ENERGIVORE

MONITORAGGIO (COMMA 4)

«Il Ministero dell'economia e delle finanze effettua il monitoraggio delle fruizioni del credito d'imposta di cui al presente articolo, ai fini di quanto previsto dall'articolo 17, comma 13, della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Qualora, a seguito del predetto monitoraggio, l'utilizzo complessivo del credito di imposta di cui al comma 1, risulta inferiore alla spesa indicata al comma 3, la differenza è versata all'entrata del bilancio dello Stato, per essere riassegnata ai pertinenti capitoli dei ministeri interessati».

Il comma 4 prevede che il Ministero dell'economia e delle finanze effettui il **monitoraggio** delle fruizioni del credito d'imposta affinché assuma tempestivamente le iniziative legislative nel caso in cui l'attuazione della misura agevolativa rechi un pregiudizio al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, comma 13, L. n. 196/2009.

La disposizione prevede che qualora, a seguito del predetto monitoraggio, l'utilizzo complessivo del credito di imposta risulti inferiore alla spesa indicata al comma 3 (540 milioni), la differenza è versata all'entrata del bilancio dello Stato, per essere riassegnata ai pertinenti capitoli dei Ministeri interessati.

ART. 19, COMMA 6, DETRAZIONE IRPEF PER I FIGLI A CARICO

71

COORDINAMENTO CON IL NUOVO ASSEGNO UNICO E UNIVERSALE PER I FIGLI

«All'articolo 12 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) al comma 1, lettera d), primo periodo, dopo le parole «provvedimenti dell'autorità giudiziaria» sono inserite le seguenti: «, esclusi in ogni caso i figli, ancorché per i medesimi non spetti la detrazione ai sensi della lettera c)»;*
- b) dopo il comma 4-bis è inserito il seguente: «4-ter. Ai fini delle disposizioni fiscali che fanno riferimento alle persone indicate nel presente articolo, anche richiamando le condizioni ivi previste, i figli per i quali non spetta la detrazione ai sensi della lettera c) del comma 1 sono considerati al pari dei figli per i quali spetta tale detrazione».*

A seguito dell'istituzione dell'assegno unico e universale (A.U.U.) per i figli a carico disciplinato dal D.lgs. n. 230 del 2021 è stato modificato l'art. 12 del D.P.R. n. 917 del 1982 (TUIR) al fine di adeguarlo alla nuova disciplina.

L'art. 19, comma 6, del Decreto Sostegni-ter fornisce ulteriori modifiche all'art. 12 del TUIR confermando che la sostituzione delle detrazioni d'imposta per i figli a carico con l'A.U.U. non produce effetti in relazione alle altre disposizioni. Infatti, le famiglie possono continuare, pur in presenza dell'erogazione dell'A.U.U. a detrarre le spese sostenute per i figli a carico fino a 21 anni di età.

Il tema verrà approfondito successivamente con la presentazione del D.lgs. n. 230 del 2021 istitutivo dell'A.U.U..



ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

«Al decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 121, comma 1:

1) alla lettera a), le parole «con facoltà di successiva cessione del credito» sono sostituite dalle seguenti: «cedibile dai medesimi» e dopo le parole «gli altri intermediari finanziari» sono inserite le seguenti: «, senza facoltà di successiva cessione»;

2) alla lettera b) le parole «, con facoltà di successiva cessione» sono soppresse e dopo le parole «gli altri intermediari finanziari» sono inserite le seguenti: «, senza facoltà di successiva cessione»;

b) all'articolo 122, comma 1, dopo le parole «altri intermediari finanziari» sono inserite le seguenti: «senza facoltà di successiva cessione».

La norma modifica gli artt. 121 e 122 del D.L. n. 134/2020 (c.d. Decreto Rilancio) che disciplinano **l'opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali** in materia edilizia ed energetica e **la cessione dei crediti di imposta riconosciuti dai provvedimenti emergenziali emanati per il Covid-19.**

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

L'OPZIONE PER LA CESSIONE O PER LO SCONTO IN LUOGO DELLE DETRAZIONI FISCALI IN MATERIA DI EDILIZIA ED ENERGETICA

L'art. 121 del D.L. n. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio) stabiliva, al comma 1, che:

*«I soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi elencati al comma 2 possono optare, **in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione**, alternativamente:*

*a) **per un contributo, sotto forma di sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;*

*b) **per la trasformazione del corrispondente importo in credito d'imposta**, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari».*

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

L'OPZIONE PER LA CESSIONE O PER LO SCONTO IN LUOGO DELLE DETRAZIONI FISCALI IN MATERIA DI EDILIZIA ED ENERGETICA

L'art. 28 del Decreto Sostegni-ter **modifica** l'art. 121 del Decreto Rilancio stabilendo che:

- nel caso di opzione per il contributo **sotto forma di sconto** sul corrispettivo anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi, i fornitori possono recuperarlo sotto forma di credito d'imposta, cedibile dai medesimi, **senza facoltà di successiva cessione ad altri soggetti**;
- nel caso di opzione per la cessione del **credito d'imposta** di ammontare pari alla detrazione spettante, il contribuente può cederlo ad altri soggetti, **senza che il cessionario abbia facoltà di successiva cessione**.

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

DISCIPLINA TRANSITORIA (COMMA 2)

«I crediti che alla data del 7 febbraio 2022 sono stati precedentemente oggetto di una delle opzioni di cui al comma 1 dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020, ovvero dell'opzione di cui al comma 1 dell'articolo 122 del medesimo decreto-legge n. 34 del 2020, possono costituire oggetto esclusivamente di una ulteriore cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, nei termini ivi previsti»

Il comma 2 dell'art. 28 introduce una sorta di **disciplina transitoria** al fine di non penalizzare gli operatori economici che abbiano già avviato operazioni di cessioni o di sconto in fattura consentendo in ogni caso «una ulteriore cessione» ad altri soggetti (compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari) per i crediti che alla data del **7 febbraio 2022** siano stati oggetto di una delle opzioni contemplate dall'art. 121.

(segue)

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

DISCIPLINA TRANSITORIA (COMMA 2)

Con la FAQ del 3 febbraio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la disciplina transitoria di cui al comma 2 opera in relazione ai crediti ceduti per i quali alla data del 7 febbraio 2022 sia stata **validamente trasmessa la relativa comunicazione all'Agenzia delle Entrate** a prescindere dal numero di cessioni avvenute prima di tale data.

Tuttavia, in considerazione dei tempi necessari per l'aggiornamento del software per l'invio delle comunicazioni (necessario per permettere la trasmissione delle opzioni con riferimento anche alle spese sostenute dall'anno 2022), il citato termine del 7 febbraio 2022 è stato prorogato al 17 febbraio 2022 (Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate N. 2022/37381 del 4 febbraio 2022).

Di conseguenza, per le comunicazioni delle opzioni per sconto in fattura o cessione del credito inviate prima del 17 febbraio 2022, i crediti oggetto delle citate opzioni potranno essere ulteriormente ceduti una sola volta ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

RATIO E CRITICITÀ

Lo scopo della norma è evidentemente quello di arginare possibili frodi legate alla «monetizzazione» di crediti «fittizi», perpetrati tramite catene di cessioni che vedono coinvolte ditte inesistenti e lavori mai eseguiti (o persino mai iniziati). Occorre considerare, infatti, che le cessioni **«successive alla prima»** avvengono tramite trasferimento diretto del credito tra cassetto fiscale del cedente (che ha a sua volta precedentemente acquisito il credito) e cassetto fiscale dei successivi cessionari che non sono in alcun modo in grado di svolgere un controllo (anche solo formale) in merito alla sussistenza della documentazione legittimante la spettanza della detrazione in capo all'originario beneficiario.

In sostanza, i cessionari successivi al primo si limitavano ad acquistare una «moneta fiscale» senza poter (o dover) svolgere dei controlli finalizzati a ricostruire l'origine del credito.

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

RATIO E CRITICITÀ

Vi è da dire, infatti, che il più alto tasso di frodi registrate in questi anni ha riguardato agevolazioni diverse dal c.d. «Superbonus», che non a caso prevede **a monte** delle «forme di controllo» più stringenti rispetto ad altri Bonus (es. bonus facciate, eco bonus e sisma bonus ordinari) tramite il coinvolgimento di professionisti obbligati: (i) a certificare la congruità dei costi; (ii) ad attestare l'effettivo conseguimento dell'efficientamento energetico o della riduzione del rischio sismico; (iii) ad apporre il c.d. «visto di conformità»; (iv) ad essere in possesso di apposita polizza professionale in relazione alle attestazioni e alle asseverazioni rilasciate.

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

RATIO E CRITICITÀ

Nell'audizione del 10 febbraio scorso, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha rappresentato che in termini percentuali le «frodi» in questione (che pesano circa per 4,4 miliardi di euro con sequestri per 2,3 miliardi di euro) sono così ripartite:

- 46% bonus facciate;
- 34% eco bonus;
- 9% bonus locazioni/botteghe;
- 8% sismabonus;
- **3% superbonus.**

In sostanza, sembrerebbe che le maggiori «frodi» si sono innestate principalmente nell'ambito di tutti quei bonus per i quali (prima dell'entrata in vigore del Decreto Antifrode di novembre 2021, poi confluito in legge di Bilancio 2022) erano previsti minori controlli a monte della prima cessione/sconto.

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

RATIO E CRITICITÀ

La stretta giunta con l'art. 28 del Decreto Sostegni-*ter*, seppur animata dall'obiettivo di arginare le frodi, ha avuto l'effetto indesiderato di paralizzare il settore, considerato che la limitazione della circolazione dei crediti ha di fatto condotto gli intermediari finanziari (specie quelli di minori dimensioni) a sospendere l'acquisizione dei crediti anche relativamente a cantieri in corso.

Il rischio, infatti, è quello di acquisire crediti non ulteriormente cedibili e che quindi, esaurito il plafond di capienza fiscale del cessionario, sarebbero persi.

Accanto a questo, la sospensione dell'acquisizione dei crediti da parte di alcuni dei maggiori operatori del settore (es. Poste Italiane e CDP) è legata all'incertezza dell'esito che avranno i sequestri dei crediti da questi acquisiti. Questi soggetti, infatti, in assenza di chiarimenti sono esposti a doversi fare carico di rilevanti perdite legate all'impossibilità di fruire (in via diretta o tramite ulteriori cessioni) dei crediti acquisitati.

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

RATIO E CRITICITÀ

Rilevanti quindi sono le difficoltà che stanno registrando sia gli operatori economici che i committenti a seguito delle previsioni di cui all'art. 28.

Si pensi, solo per fare un esempio, a chi ha deciso di ristrutturare casa accordandosi con il fornitore per il pagamento tramite sconto in fattura. Arrivati al primo SAL, la banca non acquista più dal fornitore il credito che quest'ultimo si trova sul cassetto fiscale per effetto dello sconto in fattura praticato al committente: il risultato è che il committente si ritrova con dei lavori iniziati e che non possono proseguire; il fornitore, pur avendo iniziato il lavoro e sostenuto dei costi subisce una rilevante perdita legata all'impossibilità di monetizzare il credito.

ART. 28 MISURE DI CONTRASTO ALLE FRODI NEL SETTORE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ED ECONOMICHE

IPOTESI DI UN DECRETO CORRETTIVO

Sembrano essere in discussione **alcune proposte di correzione** del Decreto Sostegni-ter che non attenderebbero i 60 giorni per la conversione in legge del decreto.

In discussione c'è la proposta avanzata ad imprese e associazioni di categoria sulla riapertura delle cessioni multiple almeno per i soggetti vigilati dalla Banca d'Italia e per gli altri intermediari finanziari indicati dall'articolo 106 del Testo unico bancario. Si tratta di tutti i soggetti interessati dalle regole anti-riciclaggio.

Oltre a questo, vi è l'ipotesi di introdurre una sorta di codice identificativo della cessione che permetterebbe, anche in presenza di cessioni multiple, di risalire al primo titolare del credito e alla relativa documentazione, "tracciando" le singole operazioni di cessione del credito.

I correttivi potrebbero giungere a stretto giro come emendamento al Decreto Milleproroghe, oppure (ma in questo caso ci vorrebbe più tempo) in sede di conversione del Sostegni-ter (fine marzo).

**D.LGS. 21 DICEMBRE 2021
N. 230**

**ISTITUZIONE DELL'ASSEGNO
UNICO E UNIVERSALE PER I
FIGLI A CARICO**



- Premessa
- Definizione
- I soggetti beneficiari
- I requisiti soggettivi del richiedente
- Criteri per la determinazione dell'assegno
 - Importo per i figli minorenni
 - Importo per i figli maggiorenni fino a 21 anni
 - Importo per figli disabili maggiorenni di età pari o superiore a 21 anni
 - Maggiorazioni
 - Il possesso dell'ISEE
- Modalità di presentazione della domanda
- Erogazione dell'assegno
- Rapporto con altre prestazioni sociali
 - Prestazioni sociali compatibili
 - Prestazioni sociali abrogate
 - Modificazione della detrazione IRPEF per figli a carico
- Proroga Assegno temporaneo e maggiorazione ANF
- Disposizioni di coordinamento introdotte con il Decreto Sostegni-ter
- Effetti dell'introduzione dell'A.U.U.

- La Legge del 1° aprile 2021, n. 46 recante «Delega al governo per riordinare, semplificare e potenziare le misure a sostegno dei figli a carico attraverso l'assegno unico e universale» ha delegato il Governo ad adottare, entro 12 mesi dalla sua entrata in vigore, uno o più decreti legislativi volti a **semplificare**, **riordinare** e **potenziare** le misure a sostegno della genitorialità e della natalità.
- Il Governo non è riuscito ad emanare i Decreti delegati nel rispetto del termine e, perciò, si è intervenuti introducendo una misura «ponte», che avrebbe colmato il periodo rimasto scoperto per l'emanazione dei Decreti, in attesa che finalmente il Governo intervenisse.
- La misura ponte è rappresentata all'interno del D.L. n. 79/2021 che ha introdotto, *l'Assegno temporaneo per i figli minori* (appunto c.d. Assegno «ponte»), una misura di carattere temporaneo da corrispondersi, a decorrere dal 1° luglio 2021 e fino all'istituzione dell'A.U.U., su base mensile, a sostegno delle famiglie che nel frattempo non avevano diritto ad altre agevolazioni familiari ed erano rimaste «in attesa» dell'A.U.U..

- In attuazione della L. 46/2021, il D.lgs. n. 230 del 21 dicembre 2021 ha (finalmente) istituito **l'Assegno unico e universale per i figli a carico** (di seguito anche «A.U.U.»), con decorrenza a partire dal 1° marzo 2022 e ha previsto una *proroga* fino al 1° marzo 2022 della misura dell'Assegno «ponte» e della maggiorazione dell'importo dell'Assegno per il nucleo familiare.
- La proroga è dovuta al fatto che l'A.U.U. è erogato da marzo 2022, mentre l'Assegno per il nucleo familiare risultava erogato fino a dicembre 2021. In assenza della proroga, dunque, sarebbero rimasti scoperti i mesi di gennaio e febbraio 2022.

DEFINIZIONE

ART. 1- D.lgs. 230/2021

- L'A.U.U. è un **beneficio economico** attribuito, su **base mensile**, per il periodo compreso tra marzo di ciascun anno e febbraio dell'anno successivo, ai nuclei familiari sulla base della loro condizione economica, rappresentata dall'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) di cui al D.P.C.M. n. 159/2013 ovvero accertata sulla base dei dati auto dichiarati dal richiedente ai sensi dell'art. 46, D.P.R. n. 445/2000.
- È «**unico**» poiché è finalizzato alla semplificazione e al contestuale potenziamento degli interventi diretti a sostenere la genitorialità e la natalità, attraverso la soppressione e la revisione delle vigenti misure di sostegno.
- È «**universale**» in quanto viene garantito, alla generalità dei lavoratori, disoccupati e non occupati, in misura minima a tutte le famiglie con figli a carico, anche in assenza di ISEE o con ISEE superiore alla soglia di euro 40mila.

I SOGGETTI BENEFICIARI

Il nucleo familiare

L'A.U.U. è riconosciuto ai nuclei familiari. La norma fa riferimento al «**nucleo familiare ai fini ISEE**» e, per darne una definizione, è possibile ricorrere alle indicazioni fornite di recente dal Ministero di Lavoro, secondo cui «*il nucleo familiare del dichiarante è costituito dai soggetti componenti la famiglia anagrafica alla data di presentazione della (domanda)*».

Questa regola conosce numerose eccezioni, che variano a seconda del rapporto tra dichiarante e membro del nucleo (ad esempio le eccezioni per il coniuge, per il figlio minorenni, ovvero per il figlio maggiorenne non convivente o convivente, ecc.).

I SOGGETTI BENEFICIARI

Il nucleo familiare

Limitando l'approfondimento del nucleo familiare ai soli figli, tenuto conto delle finalità dell'A.U.U., si evidenzia che **fanno parte del nucleo familiare ai fini ISEE**:

- Il figlio minore di anni 18 fa parte del nucleo familiare del genitore con il quale convive;
- Il minore in affidamento temporaneo, disposto con ordinanza sindacale ex art. 403 codice civile o provvedimento del giudice, è considerato nucleo familiare a sé; è fatta salva la facoltà del genitore affidatario di considerarlo parte del proprio nucleo familiare;
- Il minore in affidamento preadottivo, disposto con provvedimento del giudice, fa parte del nucleo familiare dell'affidatario, anche se risulta nella famiglia anagrafica del genitore, e si considera equiparato al figlio minorenni dell'affidatario;
- Il figlio maggiorenne che convive con uno o entrambi i genitori;
- Il figlio maggiorenne non convivente con i genitori fa parte del nucleo familiare dei genitori esclusivamente quando è di età inferiore a 26 anni, è nella condizione di essere a loro carico a fini IRPEF (dichiara redditi complessivi non inferiori a 4 mila euro), non è coniugato e non ha figli. Viceversa, se sussiste una di queste condizioni (i.e. età pari o superiore ad anni 26, oppure non è a carico IRPEF, oppure è coniugato o ha figli), il figlio maggiorenne non convivente non fa parte del nucleo familiare dei genitori.

I SOGGETTI BENEFICIARI

ART. 2 - D.lgs. n. 230/2021

L'A.U.U. è riconosciuto ai nuclei familiari:

- a) per ogni figlio **minorenne** a carico;
- b) per i **nascituri** a partire dal 7° mese di gravidanza;
- c) per ciascun figlio **maggiorenne** a carico, fino al compimento di 21 anni di età, purché al momento della domanda e per tutta la durata del beneficio:
 - frequenti un corso di formazione scolastica, universitaria o professionale;
 - svolga un tirocinio ovvero un'attività lavorativa con un reddito complessivo massimo di 8 mila euro annui;
 - sia disoccupato e stia cercando un impiego presso i servizi pubblici;
 - svolga il servizio civile nazionale.
- d) per ogni figlio con **disabilità** a carico, senza limiti di età.

REQUISITI SOGGETTIVI DEL RICHIEDENTE

ART. 3 - D.lgs. n. 230/2021

L'A.U.U. è erogato a condizione che il richiedente, *al momento della presentazione della domanda e per tutta la durata del beneficio*, sia in possesso congiuntamente dei seguenti requisiti di **cittadinanza**, **residenza** o **soggiorno**:

- a) sia cittadino italiano o di uno Stato membro UE o suo familiare; sia titolare di un diritto di soggiorno o di un diritto di soggiorno permanente; sia cittadino di uno Stato membro non UE in possesso del permesso di soggiorno di lungo periodo o sia titolare di permesso unico di lavoro o di ricerca di durata superiore a 6 mesi;
- b) sia soggetto al pagamento dell'imposta sul reddito in Italia;
- c) sia residente e domiciliato in Italia;
- d) sia o sia stato residente in Italia per almeno due anni, anche non continuativi ovvero sia titolare di un contratto di lavoro a tempo indeterminato o a tempo determinato di durata almeno semestrale.

(segue)

REQUISITI DI CITTADINANZA E SOGGIORNO – ART. 3, LETT. A)

In particolare, nella Circ. 23 del 9 febbraio 2022, l'INPS ha specificato che, ai fini della corretta determinazione del **requisito della cittadinanza e del soggiorno**, sono **inclusi** tra i soggetti beneficiari:

- gli stranieri apolidi, rifugiati politici o titolari di protezione internazionale equiparati ai cittadini italiani (art. 27 del D.lgs. 19 novembre 2007, n. 251, e art. 2 del regolamento (CE) n. 883/2004 relativo al coordinamento dei sistemi di sicurezza sociale);
- i titolari di Carta blu, “lavoratori altamente qualificati” (art. 14 della direttiva 2009/50/CE, attuata con il D.lgs. 28 giugno 2012, n. 108);
- i lavoratori di Marocco, Algeria e Tunisia per i quali gli accordi euromediterranei tra l'Unione europea e tali Paesi prevedono il generale diritto alla parità di trattamento con i cittadini europei;
- i lavoratori autonomi titolari di permesso di cui all'articolo 26 del T.U., per i quali l'inclusione tra i potenziali beneficiari dell'assegno è motivata dalla circostanza che la norma non discrimina il lavoro autonomo da quello dipendente.

IL PAGAMENTO DELLE IMPOSTE IN ITALIA – ART. 3, LETT. B)

Ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera b), il richiedente deve essere soggetto **al pagamento dell'imposta sul reddito in Italia.**

Al riguardo, si opera il rinvio **all'art. 2 del D.P.R. n. 917/1986** secondo cui, ai sensi dei commi 1 e 2, sono soggetti passivi IRPEF le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del c.c..

Nella circolare precedentemente citata l'INPS ha precisato che il pagamento dell'imposta sul reddito in Italia « *deve essere intesa con riferimento a un'imposta dovuta al lordo degli oneri deducibili (ai sensi dell'art. 10 del TUIR) e delle detrazioni di cui agli articoli 11, 12 e 13 del medesimo TUIR ed è **verificata anche nei casi di esclusione o esenzione dal pagamento dell'imposta previsti dall'ordinamento***».

REQUISITI SOGGETTIVI DEL RICHIEDENTE

REQUISITI DI RESIDENZA E DOMICILIO – ART. 3, LETT. B) E C)

Tra i requisiti soggettivi da verificarsi in capo al soggetto richiedente per la prestazione sono ricomprese la residenza e il domicilio al momento della domanda e per tutta la durata della prestazione.

Con riferimento al requisito della **residenza**, la norma stabilisce l'**alternatività** tra il requisito della residenza di durata almeno biennale anche non continuativa e il contratto di lavoro a tempo indeterminato o a tempo determinato di durata almeno semestrale.

In particolare tale ultimo requisito dà diritto all'assegno per l'intero anno qualora il contratto di lavoro a tempo determinato sia in essere al momento della presentazione della domanda e abbia una durata di almeno sei mesi nell'anno di riferimento della domanda medesima.

- L'importo mensile dell'A.U.U. è determinato dall'**art. 4 del D.lgs. n. 230/2021** sulla base dei valori riportati nella tabella 1 allegata al Decreto.
- L'importo dell'assegno è **variabile** e soggetto a **maggiorazioni** sulla base della situazione economica, come determinata dall'ISEE e del numero e dell'età dei figli a carico del nucleo familiare.
- Il possesso dell'ISEE non è un requisito necessario per l'accesso all'A.U.U.
- L'art. 4, D.lgs. n. 230/2021, prevede importi dell'assegno differenziati per:
 - figli minorenni;
 - figli maggiorenni fino a 21 anni;
 - figli maggiorenni di età pari o superiore a 21 anni affetti da disabilità.

IMPORTO PER I FIGLI MINORENNI

ART. 4, comma 1 - D.lgs. n. 230/2021

- La disposizione prevede il riconoscimento di un importo pari a **175 euro mensili** per ciascun figlio minorenni:
 - **in misura piena**, in corrispondenza di un ISEE pari o inferiore a 15.000,00 euro;
 - **ridotto gradualmente**, secondo gli importi specificati dalla Tabella 1 allegata al decreto fino a raggiungere un valori di **50 euro mensili** in caso di ISEE pari o superiore a 40.000,00 euro.

ART. 4, comma 2 - D.lgs. n. 230/2021

- La disposizione prevede il riconoscimento di un importo pari a **85 euro mensili** per ciascun figlio maggiorenne fino a 21 anni (nel rispetto dei requisiti previsti dall'art. 2):
 - **in misura piena**, in corrispondenza di un ISEE pari o inferiore a 15.000,00 euro;
 - **ridotto gradualmente**, secondo gli importi specificati dalla Tabella 1 allegata al decreto fino a raggiungere un valori di **25 euro mensili** in caso di ISEE pari o superiore a 40.000,00 euro.

IMPORTO PER I FIGLI DISABILI MAGGIORENNI DI ETÀ PARI O SUPERIORE A 21 ANNI

ART. 4, comma 7 - D.lgs. n. 230/2021

- È riconosciuto un importo pari a **85 euro mensili** per ciascun figlio maggiorenne affetto da disabilità con età pari o superiore a 21 anni:
 - **in misura piena**, in corrispondenza di un ISEE pari o inferiore a 15.000,00 euro;
 - **ridotto gradualmente**, secondo gli importi specificati dalla Tabella 1 allegata al decreto fino a raggiungere un valori di **25 euro mensili** in caso di ISEE pari o superiore a 40.000,00 euro.

- **Gli artt. 4 e 5 D.lgs. n. 230/2021** prevedono delle maggiorazioni da corrispondersi agli importi precedentemente indicati, al verificarsi di determinate condizioni:
 - a) per **ciascun figlio successivo al secondo** è prevista una maggiorazione per un massimo di 85 euro per un ISEE pari o superiore a 15.000,00 euro fino a un minimo di 15 euro per un ISEE pari o superiore a 40.000,00 euro;
 - b) per ciascun figlio nel caso di **madre minore di 21 anni**, è prevista una maggiorazione di 20 euro mensili a prescindere dal valore dell'ISEE;
 - c) per **ciascun figlio disabile minorenni** è prevista una maggiorazione di 105 euro nel caso di non autosufficienza, 95 euro nel caso di disabilità grave e di 85 euro in caso di disabilità media, a prescindere dal valore dell'ISEE;
 - d) per **ciascun figlio disabile tra i 18 e i 20 anni** è prevista una maggiorazione di 80 euro a prescindere dal valore dell'ISEE;

(segue)

e) per ciascun figlio nel caso in cui **entrambi i genitori siano percettori di redditi da lavoro** è prevista una maggiorazione di 30 euro per un ISEE pari o inferiore a 15.000,00 euro riducendosi gradualmente secondo i valori indicati dalla tabella 1 fino ad annullarsi in corrispondenza di un ISEE pari a 40.000,00 euro.

A tal fine l'INPS ha precisato che **rilevano i redditi da lavoro dipendente o assimilati nonché i redditi da pensione, lavoro autonomo e di impresa** che devono essere posseduti al momento della domanda.

In particolare, con riferimento ai **redditi da lavoro autonomo** di cui all'articolo 53, comma 2, del TUIR si precisa che rilevano altresì:

- i redditi derivanti dalle prestazioni sportive professionistiche non occasionali;
- le indennità corrisposte ai giudici onorari di pace e ai viceprocuratori onorari.

d) **per i nuclei familiari con 4 o più figli**, è prevista una maggiorazione forfettaria di 100 euro mensili;

MAGGIORAZIONE DI NATURA TRANSITORIA

PER I NUCLEI FAMILIARI CON ISEE NON SUPERIORE A 25 MILA EURO – ART. 5

Al fine di consentire la graduale transizione delle nuove misure a sostegno dei figli a carico **l'art. 5, D.lgs. n. 230/201** ha previsto una maggiorazione di natura transitoria, su base mensile, per le prime 3 annualità per i soggetti aventi diritto all'A.U.U. che presentino tali condizioni:

- valore dell'ISEE del nucleo familiare **non superiore a 25.000,00 euro**;
- **effettiva percezione nel corso del 2021 dell'Assegno per il Nucleo Familiare** in presenza di figli minori da parte del richiedente ovvero di altro componente del nucleo familiare del richiedente.

L'importo viene calcolato dall'INPS ed è pari alla somma dell'ammontare mensile della componente familiare e dell'ammontare mensile della componente fiscale al netto dell'ammontare mensile dell'A.U.U.

(segue)

MAGGIORAZIONE DI NATURA TRANSITORIA

PER I NUCLEI FAMILIARI CON ISEE NON SUPERIORE A 25 MILA EURO – ART. 5

In particolare il **comma 4** precisa che per «**componente familiare**» si intende:

- a) per i nuclei familiari che comprendono entrambi i genitori, inclusi quelli separati o divorziati o comunque non conviventi, il valore teorico dell'assegno per il nucleo familiare determinato sulla base della Tabella A allegata al decreto;
- b) per i nuclei monoparentali, il valore teorico dell'assegno per il nucleo familiare determinato sulla base della Tabella B allegata al presente decreto.

Il **comma 5** specifica, inoltre, la modalità di calcolo della «**componente fiscale**» che si applica nei casi in cui entrambi i genitori siano titolari di un reddito *superiore a 2.840,51 euro annui*.

Il reddito dei genitori è quello risultante dalla Dichiarazione Sostitutiva Unica e va desunto dall'ultimo ISEE presentato.

Ai fini della corretta determinazione bisogna fare riferimento a seconda che si tratti di nucleo familiare con entrambi i genitori ovvero ai nuclei monogenitoriali alle Tabelle C e D allegate al decreto. si riduce gradualmente fino ad azzerarsi il 1° marzo 2025.

MAGGIORAZIONE DI NATURA TRANSITORIA

PER I NUCLEI FAMILIARI CON ISEE NON SUPERIORE A 25 MILA EURO – ART. 5

Il comma 5 dell'art. 5 stabilisce che la maggiorazione mensile di cui al comma 1 spetta per l'intero, nell'anno 2022, a decorrere dal 1° marzo 2022, mentre nelle annualità successive compete in misura parziale fino ad azzerarsi a decorrere dal 1° marzo 2025.

Nello specifico la maggiorazione spetta:

- per un importo pari a 2/3, nell'anno 2023;
- per un importo pari a 1/3 nell'anno 2024 e per i mesi di gennaio e febbraio nell'anno 2025.

Il possesso dell'ISEE **non è un requisito necessario** per accedere all'A.U.U., ma è necessario per calcolare l'importo spettante sulla base della situazione del nucleo familiare che lo richiede.

In particolare, è stato precisato che va considerato l'ISEE del nucleo in cui è inserito il figlio beneficiario della prestazione.

L'INPS ha individuato le tipologie di ISEE valide (*messaggio n. 2748 del 31.12.2021*):

- ISEE minorenni o ISEE minorenni corrente per i figli minorenni;
- ISEE ordinario o ISEE ordinario corrente per i figli maggiorenni.

Tuttavia, **l'assenza dell'ISEE determina la corresponsione dell'A.U.U. nella misura minima** prevista dalla Tabella 1 del decreto e sarà erogato sulla base dei dati auto dichiarati dal richiedente.

L'ISEE può essere inoltrato all'INPS anche **dopo** la presentazione della domanda e in particolare:

- se presentato entro il 30 giugno, l'A.U.U. spetterà per tutti gli arretrati a partire dal mese di marzo;
- se presentato a partire dal 1° luglio, l'A.U.U. verrà calcolato sulla base del valore dell'indicatore dal momento della sua presentazione (vedi esempio successivo).

ART. 6 – D.lgs. 230/2021

- La domanda è presentata **una volta** l'anno a decorrere dal 1° gennaio di ciascun anno;
- È riferita al periodo compreso tra il mese di **marzo** dell'anno in cui è stata presentata la domanda e il mese di **febbraio** dell'anno successivo;
- È presentata in **modalità telematica** all'INPS secondo le istruzioni fornite dall'Istituto;
- Può essere presentata dai genitori o da chi esercita la responsabilità genitoriale, a prescindere dalla convivenza del figlio ovvero direttamente dal figlio maggiorenne ovvero da un affidatario o da un tutore nell'interesse esclusivo del minore in affidamento o del tutelato.
- Per le domande presentate dal 1° gennaio al 30 giugno, la prestazione decorre dalla mensilità di marzo. Per quelle presentate dal 1° luglio in avanti la prestazione decorre dal mese successivo a quello di presentazione della domanda sulla base del valore dell'ISEE attribuito al momento della domanda.

Periodo di assegnazione AU esempio

- Per le domande che saranno presentate **entro il 30 giugno**, l'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 230/2021 prevede la decorrenza a partire dal mese di marzo. In tale caso, in sede di conguaglio, si terrà conto dell'ISEE valido presentato entro il 30 giugno del periodo di riferimento.
- Esempio: la domanda di assegno unico viene presentata a marzo 2022. Al momento della domanda, non è presente l'ISEE che viene presentato successivamente a maggio 2022. In fase di prima istruttoria, la prestazione viene calcolata con l'importo minimo spettante, salvo l'effettuazione del conguaglio sulla base dell'ISEE presentato entro il 30 giugno.

Periodo assegnazione AU

esempio 2

- Per le **domande presentate dal 1° luglio**, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 230/2021, l'assegno è riconosciuto a decorrere dal mese successivo a quello di presentazione della domanda. Per il computo della rata spettante, si tiene conto dell'ISEE presente al momento della domanda. L'eventuale maggiorazione, in fase di conguaglio della prestazione, decorre dal mese di presentazione dell'ISEE.
- Esempio: la domanda di assegno unico viene presentata ad agosto 2022. Al momento della domanda, non è presente l'ISEE che viene presentato successivamente a ottobre 2022. La prestazione viene calcolata con l'importo minimo spettante, l'ISEE vale da quando è presentato.

EROGAZIONE DELL'ASSEGNO

L'assegno è corrisposto dall'**INPS** ed erogato al richiedente ovvero a richiesta anche successiva, nella misura del 50% tra coloro che esercitano la responsabilità genitoriale.

Pertanto, il pagamento viene effettuato in misura intera al genitore richiedente se ne fa richiesta integrale, altrimenti scegliendo la ripartizione in misura pari tra i genitori, inserendo i dati di pagamento dell'altro genitore, l'erogazione avverrà nella misura del 50%.

Nel caso in cui **la domanda venga presentata direttamente dai figli maggiorenni** in sostituzione dei loro genitori ovvero direttamente in ipotesi di figli orfani di entrambi i genitori, questi possono richiedere la corresponsione diretta della quota di assegno loro spettante mediante l'inserimento dei dati di pagamento.

Al riguardo, è stato precisato che i **figli orfani** di entrambi i genitori possono accedere all'assegno unico e universale nel rispetto del limite di età e delle condizioni di cui all'articolo 2, comma 1, lettera b), del D.lgs. n. 230/2021 (frequenza corso di laurea, tirocinio, disoccupato, servizio civile), ad eccezione dei soggetti maggiorenni disabili per i quali, alla stregua di quanto disposto dalla lettera c) del medesimo articolo per i figli con disabilità, non sono previsti limiti di età per il riconoscimento dell'assegno.

L'erogazione avviene tramite accredito su conto corrente bancario o postale, carta di credito/debito o libretto di risparmio dotati di codice IBAN ovvero attraverso consegna di contante presso gli sportelli postali dello Stato italiano.

Nel caso di percettori di **reddito di cittadinanza**, l'assegno viene corrisposto d'ufficio dall'INPS (senza bisogno di apposita domanda), congiuntamente al rdc, sottraendo a tale importo la quota spettante relativa ai figli facenti parte del nucleo familiare.

Nella citata Cir. n. 23/2022 è stato precisato che il c.c. sul quale viene richiesto l'accredito della prestazione, deve risultare di regola intestato/cointestato al richiedente della prestazione medesima. In proposito la circolare richiama le seguenti ipotesi pratiche (segue):

- *liquidazione dell'assegno nella misura del 100% dell'importo al genitore richiedente: lo strumento di riscossione deve essere intestato/cointestato al medesimo genitore. Nel caso di affidamento a uno dei genitori la domanda deve essere presentata dal genitore affidatario;*
- *liquidazione dell'assegno nella misura del 50% dell'importo al genitore richiedente e il restante 50% all'altro genitore: gli strumenti di riscossione devono essere intestati/cointestati a ognuno dei genitori;*
- *liquidazione dell'assegno a uno dei soggetti che, in luogo dei genitori, esercitano la responsabilità genitoriale (tutore/i, affidatario/i) e presentano la relativa domanda: lo strumento di riscossione deve essere intestato/cointestato a uno dei tutori o affidatari;*
- *liquidazione dell'assegno al figlio maggiorenne per il quale matura il relativo diritto, che presenta la domanda in sostituzione dei genitori (cfr. l'art. 6, comma 5, del D.lgs n. 230/2021): lo strumento di riscossione deve essere intestato/cointestato al figlio maggiorenne. Si ricorda che, in questo caso, la misura della prestazione è limitata alla quota di assegno di competenza del figlio maggiorenne.*

Con l'entrata in vigore dell'A.U.U., a *decorrere dal mese di marzo 2022*:

- talune misure vengono **abrogate** in quanto assorbite dall'Assegno (art. 10 D.lgs. n. 230/2021).
- talune misure non vengono assorbite dall'A.U.U. in quanto ritenute **compatibili** con il beneficio dell'assegno unico (art. 7 D.lgs. n. 230/2021).
- talune misure non vengono **né** assorbite **né** limitate ma non rinnovate.

- **L'art. 7 D.lgs. 230/2021** definisce il regime di compatibilità dell'A.U.U. con altre prestazioni sociali presenti nel nostro ordinamento.
- In particolare, l'A.U.U. risulta essere **compatibile** con la fruizione:
 - a) di eventuali altre **misure** in denaro a favore dei figli a carico erogate dalle Regioni, Province autonome di Trento e di Bolzano e dagli enti locali;
 - b) del **reddito di cittadinanza** ex D.L. n. 4 del 2019.

- **L'art. 10, D.lgs. n. 230/2021** prevede l'abrogazione di specifiche prestazioni sociali introdotte in favore della genitorialità e della natalità.

In particolare, l'A.U.U. ha **abrogato** le seguenti agevolazioni:

1. **premio alla nascita** o per l'adozione del minore (art. 1, comma 353, L. 232/2016);
2. **assegno di natalità** («bonus bebè») (art. 1, comma 125, L. 190/2014);
3. **assegno ai nuclei familiari con almeno 3 figli minori** (art. 65, L. n. 448/1998);
4. **assegno per il nucleo familiare (ANF)** (art. 2, D.L. 69/1988);
5. **assegni familiari** (art. 4, D.P.R. 197/1955);
6. le disposizioni riguardanti il **Fondo di sostegno alla natalità** (art. 1, commi 348 e 349, L. 232/2016).

La citata Circolare n. 23, in materia, ha evidenziato che, a decorrere dal 1° gennaio 2022 è intervenuta:

- *«L'abrogazione del premio alla nascita o per l'adozione/affidamento del minore (comma 353 dell'articolo 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232). Le domande di premio alla nascita in relazione all'evento "nascita avvenuta" potranno essere acquisite per i nati fino al 28 febbraio 2022. Potranno altresì essere acquisite le domande relative all'evento "compimento del 7° mese di gravidanza" a condizione che il settimo mese di gravidanza si sia concluso entro il 31 dicembre 2021 (lo stesso requisito è richiesto anche in caso di interruzione di gravidanza nell'ultimo bimestre). Allo stesso modo, saranno acquisite le domande in relazione alle adozioni e affidamenti perfezionati entro il 31 dicembre 2021.»*

L'abrogata disposizione (conosciuta anche come Bonus Mamma Domani) prevedeva che *«A decorrere dal 1° gennaio 2017 è riconosciuto un premio alla nascita o all'adozione di minore dell'importo di **800 euro**. Il premio, che non concorre alla formazione del reddito complessivo di cui all'articolo 8 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è corrisposto dall'INPS in unica soluzione, su domanda della futura madre, al compimento del settimo mese di gravidanza o all'atto dell'adozione».*

La citata Circolare n. 23, in materia, ha evidenziato che, a decorrere dal 1° gennaio 2022 è ancora possibile:

- Acquisire domande di assegno di natalità (bonus bebè), riferite a eventi (nascite/adozioni/affidamenti) avvenuti nell'anno 2021 (articolo 1, comma 362, della legge 30 dicembre 2020, n. 178);

L'articolo da ultimo citato prevede «*L'assegno di cui all'articolo 1, comma 125, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, (i.e. un assegno di importo pari a **960 euro** erogato mensilmente) (...), è riconosciuto anche per ogni figlio nato o adottato dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.*» Pertanto, questa misura ancora sussiste a patto che la nascita, l'adozione o affidamento sia avvenuta entro il 31 dicembre 2021. La norma in parola è stata prorogata diverse volte, ma con l'intervento dell'A.U.U. il legislatore, al momento, ha scelto di non prorogarla ulteriormente.

Pertanto, vi è un vantaggio, ad esempio, per le famiglie che hanno visto nascere il proprio figlio il 31 dicembre 2021, rispetto a quelle per cui lo stesso evento si è verificato il 1° gennaio 2022. Le prime, infatti, possono beneficiare sia dell'A.U.U. che del bonus bebè; le seconde solo dell'A.U.U..

- **L'art. 10, comma 4, D.lgs. n. 230/2021** modifica il testo dell'art. 12 del TUIR prevedendo la **cessazione delle detrazioni ai fini IRPEF per i figli a carico con età inferiore a 21 anni.**
- In particolare, vengono soppresse le detrazioni relative alla presenza di più figli e figli minori nel nucleo familiare, poiché assorbite all'A.U.U.:
 - vengono soppresse le disposizioni che riconoscono una maggiorazione per figli minori di 3 anni o portatori di handicap e la maggiorazione per i nuclei familiari con più di tre figli a carico (art. 12, comma 1, lett. c), secondo, terzo e quarto periodo);
 - viene soppresa la disposizione che prevede una maggiorazione in presenza di più di 4 figli a carico (art. 12, comma 1-bis);
 - **viene modificato l'art. 12, comma 1, relativo al limite di reddito per essere considerati fiscalmente a carico, eliminando il riferimento al comma 1-bis;**
 - viene soppresa la disposizione che riconosce un credito, nell'ipotesi di detrazione ex comma 1-bis, quando la detrazione sia di ammontare superiore all'imposta lorda.

DISPOSIZIONI DI COORDINAMENTO INTRODOTTE CON IL DECRETO SOSTEGNI-TER

Come anticipato **l'art. 19, comma 6, del D.L. n. 4/2022**, a seguito dell'introduzione dell'A.U.U., al fine di coordinare meglio la nuova disciplina, ha apportato delle modifiche all'art. 12 del TUIR, colmando talune incertezze normative riguardanti l'applicazione delle altre detrazioni fiscali per i familiari a carico.

In particolare, il cennato art. 19 modifica il comma 1, lett. d) dell'art. 12 del TUIR inserendo dopo le parole «provvedimenti dell'autorità giudiziaria» **«*esclusi in ogni caso i figli, ancorché per i medesimi non spetti la detrazione ai sensi della lettera c)*»**.

La modifica evita che la nuova disciplina della detrazione per figli a carico spettante ai figli di età pari o superiore a 21 anni con reddito inferiore a 4 mila euro (2840 euro oltre i 24 anni) (art. 12, comma 1, lett c) in combinato disposto con il comma 2) possa fare ipotizzare che ai fini della fruizione della «detrazione per altri familiari a carico», vadano inclusi anche i figli di età compresa tra i 18 ed i 21 anni che non possono beneficiare dell'assegno unico in mancanza dei prescritti requisiti.

In sostanza, la disposizione ribadisce che la «detrazione per altri familiari a carico» non spetta *tout court* per i figli.

Figli a carico e ipotesi di mantenimento delle detrazioni

- In sostanza l'art. 12 è stato modificato al fine di includere le sole detrazioni per figli con età superiore a 21 anni (oltre il limite dell'AUU) (comma 1, lett. c)
- Escludendo ogni riferimento ai figli minori dalla lett. d) comma 1
- resta fermo che la detrazione spetta solo nei limiti in cui il figlio è a carico al di sotto dei limiti reddituali di cui al comma 2 :
- Figlio di età compresa tra 21 e 24 anni con reddito fino a 4 mila euro
- Figlio di età superiore a 24 anni con reddito fino a 2884,51 euro

DISPOSIZIONI DI COORDINAMENTO INTRODOTTE CON IL DECRETO SOSTEGNI-TER

Inoltre, l'art. 19, comma 6, introduce il nuovo comma 4-ter nell'art. 12 TUIR per cui:

«ai fini delle disposizioni fiscali che fanno riferimento alle persone indicate nel presente articolo, anche richiamando le condizioni ivi previste, i figli per i quali non spetta la detrazione ai sensi della lettera c) del comma 1 sono considerati al pari dei figli per i quali spetta tale detrazione».

Per effetto di questa disposizione viene confermato che la **sostituzione delle detrazioni d'imposta per i figli a carico di cui all'art.12 TUIR con l'A.U.U. non produce effetti in relazione alle altre disposizioni.**

Per esempio, le famiglie potranno continuare a beneficiare della detrazione d'imposta per le spese sanitarie, scolastiche o universitarie nell'interesse dei figli considerati fiscalmente a carico anche se non possono più beneficiare della detrazione d'imposta di cui all'art. 12 del TUIR in quanto sostituita dall'Assegno Unico e Universale.

- **L'art. 11, D.lgs. n. 230/2021** proroga per **2 mesi** - ovvero fino al 1° marzo 2022 - le disposizioni relative all'assegno temporaneo per figli minori e alle maggiorazioni dell'importo dell'assegno per il nucleo familiare.
- In particolare:
 - viene prorogato dal 31.12.2021 al 28.2.2022 il riconoscimento dell'Assegno temporaneo per i figli minori erogato su base mensile in favore dei nuclei familiari che non abbiano diritto all'assegno per il nucleo familiare e siano in possesso dei requisiti previsti dal D.L. n. 79/2021;
 - viene prorogato dal 31.12.2021 al 28.2.2022 il riconoscimento delle maggiorazioni dell'importo dell'assegno per il nucleo familiare di 37,50 euro per i nuclei familiari fino a due figli e per ciascun figlio e di 55 euro per i nuclei familiari con almeno tre figli e per ciascun figlio (art. 5 D.L. 79/2021).

- **Potrebbero essere agevolati:**
 - i nuclei familiari non percettori di redditi da lavoro o percettori di redditi da disoccupazione (in tal caso sostituzione delle detrazioni poco fruibili per gli incapienti con un assegno unico che consiste in una misura finanziaria);
 - i percettori di redditi da lavoro medio-alti e i lavoratori autonomi in regime forfettario che prima non potevano accedere alle detrazioni per figli a carico di cui all'art. 12 del TUIR (le detrazioni non erano accessibili per redditi superiori a 50 mila euro mentre con regime forfettario non erano applicabili le detrazioni d'imposta);
 - i percettori di redditi da lavoro autonomo che non potevano accedere ai vigenti assegni per il nucleo familiare;

POSSIBILI EFFETTI DELL'INTRODUZIONE DELL'A.U.U.

Se si prende ad esempio una famiglia composta da due genitori entrambi titolari di redditi da lavoro dipendente entrambi di 28 mila euro con due figli a carico di cui uno minore di 3 anni e l'altro maggiore di 3 anni (fino a 18 anni) con due case di proprietà, mutui residui e risparmi (che determina un ISEE per esempio di Euro 25.000), si può constatare come l'**A.U.U.** rispetto al sistema previgente delle detrazioni IRPEF per i figli a carico, considerata anche la possibilità di usufruire delle precedenti agevolazioni, **risultati più vantaggioso.**

VECCHIO SISTEMA CON DETRAZIONI FIGLI A CARICO EX ART. 12 TUIR

Reddito imponibile 1 coniuge (al netto degli oneri contributivi)	28.000,00 €
detrazione 50 % 1 figlio a carico > 3 anni e uno < di 3	808,82 €
Reddito imponibile 1 coniuge (al netto degli oneri contributivi)	28.000,00 €
detrazione 50 % 1 figlio a carico > 3 anni e uno < di 3	808,82 €
assegno unico familiare (ANF)	308,4
Risparmio mensile per figli a carico	160,50 €

NUOVO SISTEMA CON ASSEGNO UNICO FAMILIARE EX D.LGS. N. 230/2021

ISEE	25.001,00 €
assegno unico familiare annuo	3.420,00 €
assegno unico familiare mensile	249,00 €
maggiorazione art. 4, comma 8	36,00 €
Vantaggio mensile con assegno unico	285,00 €

POSSIBILI EFFETTI DELL'INTRODUZIONE DELL'A.U.U.

Si assiste al medesimo vantaggio se si considera la stessa famiglia, ma con redditi da lavoro dipendente molto alti in forza dei quali, secondo il previgente sistema, non poteva usufruire delle detrazioni per i figli a carico ex. art. 12 del TUIR, pur considerando un livello di ISEE molto alto.

VECCHIO SISTEMA CON DETRAZIONI FIGLI A CARICO EX ART. 12 TUIR

Reddito imponibile (al netto degli oneri contributivi)					95.000,00 €
detrazione 1 figlio a carico minore di 3 anni					0,00 €
assegno unico familiare (ANF)					0
Risparmio mensile per figli a carico					0,00 €

NUOVO SISTEMA CON ASSEGNO UNICO FAMILIARE EX D.LGS. N. 230/2021

ISEE				superiore a	40.000,00 €
assegno unico familiare annuo					600,00 €
assegno unico familiare mensile					50,00 €
Vantaggio mensile con assegno unico					50,00 €

❖ **Potrebbero risultare pregiudicati:**

- i nuclei familiari composti da figli adulti di età superiore a 21 anni che non possono accedere all'A.U.U., fermo restando la possibilità di fruire delle detrazioni ex art. 12 del TUIR così come modificato dal D.lgs. n. 230/2021;
- i nuclei familiari con redditi da lavoro bassi ma livelli di ISEE alti. Infatti bisogna ricordare che l'ISEE tiene conto non solo del reddito, ma anche del patrimonio (valori mobiliari e immobiliari). In presenza di ISEE superiore ad Euro 40.000,00 l'A.U.U. viene sempre e comunque riconosciuto nella misura minima (50 euro salvo maggiorazioni anche esse limitate al minimo) e l'ISEE così elevato potrebbe derivare esclusivamente dalla capacità patrimoniale (e non reddituale) della famiglia.



Grazie per la vostra attenzione

Avv. Gabriele Sepio

e-IUS
TAX & LEGAL

e-IUS

Sede Legale: Roma - Via dei Redentoristi 9

Sito Web: www.e-ius.it

E-mail: info@e-ius.it

Tel. 06 89131373