



DECRETO SEMPLIFICAZIONI FISCALI

Nota a selezionate disposizioni

Il Decreto Legge 21 giugno 2022, n. 73 (c.d. “Decreto semplificazioni fiscali”) reca numerose disposizioni in materia di semplificazioni fiscali, nonché in materia di diritto amministrativo.

Qui di seguito, si riassumono le principali **disposizioni di interesse fiscale** per le imprese:

1. **Principio di derivazione rafforzata anche per le micro-imprese** (art. 8, comma 1, lettera a): è previsto che i soggetti (i) che si qualificano come “micro imprese” (i.e. che non superano le soglie dimensionali di cui all’articolo 2435-ter del codice civile¹) e (ii) che scelgono di redigere il bilancio in forma ordinaria determinano il reddito d’impresa applicando il principio di derivazione rafforzata di cui all’articolo 83 del D.P.R. n. 917/1986 (c.d. “Tuir”), per effetto del quale «*valgono i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili*».

Viene quindi meno per i predetti soggetti il principio di derivazione “semplice” dal risultato di bilancio (i.e. assumendo le qualificazioni, imputazioni temporali e classificazioni secondo criteri giuridico-formali), che genera una serie di disallineamenti tra valori contabili e valori fiscali (doppio binario) e quindi variazioni nella dichiarazione dei redditi.

La modifica normativa si applica a partire dal periodo d’imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Legge e, quindi, per i soggetti con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare, già a partire dall’anno 2022.

2. **Correzione di errori contabili** (art. 8, comma 1, lettera b): è previsto che i criteri di imputazione temporale previsti dai principi contabili valgono ai fini fiscali anche in relazione alle voci contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili.

¹ Trattasi delle società che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati e che, per due esercizi consecutivi, non hanno superato due dei seguenti limiti: (i) totale attivo Stato patrimoniale pari ad Euro 175.000; ricavi di vendite e prestazioni pari ad Euro 350.000 e (iii) 5 dipendenti occupati in media durante l’esercizio.

Ciò comporta la rilevanza fiscale dei componenti imputati in bilancio nell'esercizio in cui viene operata la correzione, evitando la presentazione della dichiarazione integrativa per gli anni d'imposta precedenti, in cui si sono originati gli accadimenti di gestione oggetto di rettifica.

La nuova disposizione non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8, del D.P.R. n. 322/1998.

La modifica normativa si applica a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Legge e, quindi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, già a partire dall'anno 2022.

3. *Abrogazione della disciplina delle società in perdita sistematica* (art. 9, comma 1): è prevista l'abrogazione della disciplina delle società in perdita sistematica di cui all'articolo 2, commi 36-decies e 36-undecies, del Decreto Legge n. 138/2011, in forza della quale trova applicazione il regime delle c.d. "società di comodo" ex articolo 30 della Legge n. 724/1994 per le società in perdita fiscale per cinque periodi di imposta consecutivi (o per quattro periodi in perdita fiscale e uno al di sotto del reddito minimo).

L'abrogazione opera a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022, sicché le penalizzazioni previste per le "società di comodo" non dovrebbero trovare applicazione per il periodo di imposta 2022 laddove:

- (i) i periodi di imposta 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 risultino in perdita fiscale ovvero
- (ii) quattro dei sopraindicati periodi siano in perdita e il rimanente presenti un reddito imponibile inferiore al reddito minimo.

Su tale aspetto, sono attesi chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Resta invece operativa la disciplina ordinaria delle società di comodo di cui all'articolo 30 della Legge n. 724/1994.

4. *Abrogazione della addizionale IRES per le imprese energetiche* (art. 9, comma 2): è prevista l'abrogazione della addizionale IRES del 4% di cui all'articolo 3 della Legge n. 7/2009, per le imprese ad elevata capitalizzazione che operano nei settori del petrolio e dell'energia.

L'addizionale non trova più applicazione dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020 (i.e. 2021 per i soggetti aventi l'esercizio sociale coincidente con l'anno solare).

5. *Razionalizzazione delle deduzioni sul costo del lavoro ai fini IRAP* (art. 10): è prevista una razionalizzazione delle deduzioni dalla base imponibile IRAP di cui all'articolo 11 del D.Lgs. n. 446/1997, relative all'impiego di personale dipendente.

In particolare, è previsto:

- (i) il mantenimento della deducibilità del costo complessivo per il solo personale dipendente con contratto a tempo indeterminato;
- (ii) il mantenimento delle altre deduzioni sul costo del lavoro soltanto con riferi-

mento ai lavoratori assunti con differente contratto (e.g. addetti alla ricerca e sviluppo non impiegati a tempo indeterminato, apprendisti, disabili, lavoratori stagionali, ecc.).

La modifica normativa si applica a partire dal periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Legge e, quindi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, già a partire dall'anno 2021.

6. **Termine di registrazione degli atti formati in Italia** (art. 14): è modificato il termine ordinario per la registrazione, in termine fisso, degli atti formati in Italia in base alle disposizioni dell'Imposta di registro, che passa da 20 a 30 giorni.

La modifica normativa si dovrebbe applicare per gli atti formati a partire dalla data di entrata in vigore del Decreto Legge.

7. **Monitoraggio fiscale degli intermediari finanziari** (art. 16): è prevista la riduzione ad Euro 5.000 (rispetto al precedente limite di Euro 15.000) della soglia a partire dalla quale scatta l'obbligo di monitoraggio fiscale dei trasferimenti, da e verso l'estero, di mezzi di pagamento da parte degli intermediari finanziari, in base all'articolo 1 del Decreto Legge n. 167/1990.

Il nuovo limite di Euro 5.000 si applica a partire dalle comunicazioni relative alle operazioni effettuate nel 2021.

8. **Semplificazione degli obblighi di segnalazione in materia di appalti** (art. 17): provvede ad abrogare il primo comma dell'articolo 20 del D.P.R. 605/1973 (Disposizioni relative all'anagrafe tributaria e al codice fiscale dei contribuenti), come modificato dall'art. 20, comma 2, lett. e), della legge n. 413/1991, in cui si dispone l'obbligo di comunicazione da parte delle P.A. e degli enti pubblici all'anagrafe tributaria degli estremi dei contratti di appalto, di somministrazione e di trasporto conclusi, mediante scrittura privata e non registrati. La relazione illustrativa specifica che l'obbligo viene abrogato perché rappresenta una duplicazione di informazioni già disponibili in quanto i dati oggetto di segnalazione possono essere rinvenuti sia dalle fatture elettroniche emesse dagli operatori nei confronti delle pubbliche amministrazioni e degli enti stessi, sia dalla "piattaforma dei crediti commerciali".

9. **Certificazione per il bonus relativo ad attività di ricerca e sviluppo** (art. 23, commi da 2 a 8): per il credito d'imposta relativo ad attività di ricerca, sviluppo e innovazione di cui all'articolo 1, commi da 200 a 202, della Legge n. 160/2019, è introdotta la facoltà per i contribuenti di richiedere un'apposita certificazione che attesti la qualificazione delle attività.

In particolare, è previsto che tale certificazione attesti la qualificazione degli investimenti effettuati o da effettuare ai fini della loro classificazione nell'ambito delle attività

di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e innovazione estetica ammissibili al beneficio.

Analoga certificazione può essere richiesta per l'attestazione della qualificazione delle attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica ai fini dell'applicazione della maggiorazione dell'aliquota del credito d'imposta prevista dal comma 203, quarto periodo, nonché dai commi 203-quinquies e 203-sexies del medesimo articolo 1 della Legge n. 160/2019

La certificazione esplica effetti vincolanti nei confronti dell'Amministrazione finanziaria (che non potrà quindi disconoscere il credito, né irrogare sanzioni), tranne nel caso in cui, sulla base di una non corretta rappresentazione dei fatti, la certificazione venga rilasciata per una attività diversa da quella concretamente esercitata dal contribuente.

La certificazione può essere richiesta a condizione che:

- (i) le violazioni relative all'utilizzo del credito d'imposta in oggetto non siano state già constatate;
- (ii) non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza.

Con un DPCM di prossima emanazione saranno individuati i requisiti dei soggetti pubblici o privati abilitati al rilascio della certificazione.

Qui di seguito, si riassumono le principali disposizioni in tema di **diritto amministrativo**:

1. ***Modalità di versamento in Tesoreria delle cauzioni a garanzia della partecipazione alle gare pubbliche*** (art. 29): sostituisce il comma 2 è dell'articolo 93 (Garanzie per la partecipazione alla procedura) del decreto legislativo 18 gennaio 2016, n. 50 (Codice dei contratti pubblici), prevedendo che la cauzione è costituita presso l'istituto incaricato del servizio di tesoreria o presso le aziende autorizzate, a titolo di pegno a favore dell'amministrazione aggiudicatrice, esclusivamente con bonifico o con altri strumenti e canali di pagamento elettronici previsti dall'ordinamento vigente. In sostanza, viene eliminato l'uso dei contanti, degli assegni circolari o titoli del debito pubblico in favore di strumenti di pagamento elettronici.
2. ***Modifiche alle disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato di cui al regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440*** (art. 30): sono introdotte modifiche al regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440:
 - a) per le spese di copia, stampa, carta bollata e tutte le altre inerenti ai contratti con l'amministrazione dello Stato, comprese le spese di registrazione dei contratti, all'articolo 16 *-bis* viene eliminato ogni riferimento al conto corrente postale ed all'articolo 16 *-ter* viene eliminato l'uso dei contanti, stabilendo che il pagamento (a carico dei contraenti) è eseguito con le modalità stabilite dal regolamento. I rendiconti delle spese, riferiti a contratti stipulati dalle amministrazioni centrali e periferiche dello Stato, sono sottoposti al controllo da parte del competente Ufficio

di controllo di regolarità amministrativa e contabile e, secondo le modalità previste dalla legge, al controllo della Corte dei conti;

- b) è abrogato l'articolo 23 che attribuiva alcune funzioni al direttore generale del Tesoro;
- c) è sostituito l'articolo 44 (Attribuzioni dei responsabili degli uffici centrali e periferici) prevedendo che i responsabili degli uffici centrali e periferici che hanno competenza in materia di entrate curano, nei limiti delle rispettive loro attribuzioni e sotto la personale loro responsabilità, che l'accertamento, la riscossione ed il versamento delle entrate siano fatti prontamente ed integralmente;
- d) è sostituito l'articolo 45 (Trasmissione al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato del conto degli incassi) prevedendo che l'istituto incaricato del servizio di tesoreria dello Stato trasmette al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato il conto degli incassi e gli agenti della riscossione comunicano alle Amministrazioni da cui dipendono o da cui sono vigilati i conti debitamente giustificati degli accertamenti, delle riscossioni e dei versamenti effettuati alla tesoreria, con modalità e tempistiche definite dal regolamento;
- e) sono abrogati l'articolo 47 (che attribuiva alcune funzioni al direttore generale del Tesoro) e l'articolo 48 (prevedeva che, quando gli agenti della riscossione col denaro incassato avessero, a ciò autorizzati, estinto titoli di pagamento, dovevano produrre tali titoli regolarmente quietanzati);
- f) è sostituito l'articolo 50 (Impegno della spesa) prevedendo che quando l'impegno della spesa viene accertato all'atto stesso in cui occorre disporre il pagamento, il titolo di pagamento può valere altresì come atto di autorizzazione della spesa (*ndr* - in sostanza, rimane solo il comma 3, che diventa il comma 1, mentre vengono abrogati i restanti commi);
- g) è sostituito l'articolo 54 (Disposizioni di pagamento) prevedendo che il pagamento delle spese dello Stato si effettua secondo lo standard ordinativo informatico previsto dall'articolo 14 (Controllo e monitoraggio dei conti pubblici), comma 8 -*bis*, della legge 30 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), direttamente a valere sugli stanziamenti di bilancio dello Stato o tramite l'utilizzo di fondi disponibili in tesoreria.

Il pagamento a valere sugli stanziamenti del bilancio è effettuato attraverso le seguenti tipologie di disposizione:

- a) mandati informatici, emessi dagli ordinatori primari di spesa;
- b) ordinativi informatici, emessi dagli ordinatori secondari di spesa titolari di contabilità ordinaria sulle aperture di credito disposte dalle amministrazioni deleganti;
- c) buoni di prelevamento informatici, a valere sulle risorse messe a disposizione degli ordinatori secondari ai sensi della lettera b);
- d) spese fisse telematiche, per i pagamenti indicati nell'articolo 62 (e cioè stipendi, pensioni ed altre di importo e scadenze determinate);

e) altre disposizioni di pagamento informatizzato previste dalla legge o dal regolamento.

Il pagamento tramite l'utilizzo di risorse disponibili in tesoreria è effettuato:

a) con ordinativi informatici a valere sulle disponibilità delle contabilità speciali e dei conti aperti presso la tesoreria statale;

b) con ordinativi informatici a titolo di anticipazione di tesoreria, nei casi previsti da norme di legge o regolamentari o da autorizzazione amministrativa da parte del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

Le disposizioni per i pagamenti del debito pubblico all'interno e all'estero, dei crediti documentari, nonché dei rimborsi fiscali sono stabilite dal regolamento.

Sui pagamenti di cui al presente articolo sono comunque effettuate, in sede di controllo, le attività di riscontro della Corte dei conti.

Il pagamento di mutui, fitti e canoni, è effettuato mediante mandati informatici.

Sono fatte salve le disposizioni contenute nel Testo unico in materia di spese di giustizia, adottato con decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115;

h) è sostituito l'articolo 55 (Modalità di estinzione delle disposizioni di spesa) prevedendo che le disposizioni effettuate ai sensi dell'articolo 54 (v. lett. g) sopra) a favore dei creditori non titolari di contabilità speciale o di altri conti aperti presso la tesoreria statale si estinguono, con le modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, mediante accredito sul conto di pagamento indicato dal beneficiario e ad esso intestato, con altri strumenti di pagamento elettronici disponibili nel sistema dei pagamenti, o in contanti nel rispetto della normativa vigente. Con il predetto decreto ministeriale sono stabiliti i casi e le modalità con cui le disposizioni emesse in esecuzione di provvedimenti giurisdizionali di condanna dell'Amministrazione sono estinte con assegni a copertura garantita, intestati a soggetti per i quali non sia stato possibile acquisire i riferimenti del conto di pagamento. Con la consegna al beneficiario dell'assegno a copertura garantita si estingue il debito per cui l'assegno è stato emesso e al debito estinto si sostituisce quello derivante dall'assegno stesso, secondo le disposizioni del regolamento. Sui fondi a garanzia della copertura degli assegni non sono ammessi atti di sequestro o di pignoramento presso terzi a pena di nullità rilevabile d'ufficio. Gli atti di sequestro o di pignoramento presso terzi eventualmente notificati non determinano obblighi di accantonamento, né sospendono l'emissione degli assegni. Non è ammessa l'estinzione dei titoli di spesa in vaglia cambiari non trasferibili della Banca d'Italia.

Nei casi previsti da disposizioni legislative o regolamentari, le Amministrazioni centrali e periferiche dello Stato provvedono, con mandati informatici da estinguersi mediante girofondi, a mettere risorse a disposizione dei funzionari delegati titolari di contabilità speciale. Fermo restando quanto appena detto, i pagamenti a favore di titolari di contabilità speciale o di altri conti aperti presso la tesoreria statale si estinguono mediante operazioni di girofondi. Le disposizioni con cui si effettuano versamenti all'entrata del bilancio dello Stato si estinguono mediante girofondi, con

le modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;

- i) all'articolo 56 è soppresso l'ultimo comma rimasto (*ndr* - perciò l'articolo 56 è abrogato);
- j) all'articolo 57 viene eliminato ogni riferimento agli assegni: le aperture di credito a favore di funzionari delegati sono disposte mediante ordini di accreditamento; detti ordini debbono contenere la indicazione della somma che potrà essere prelevata mediante buoni a favore dello stesso funzionario delegato e di quella che dovrà essere utilizzata con ordinativi informatici a favore dei creditori. L'Amministrazione delegante tiene apposite evidenze contabili di tutte le aperture di credito disposte a favore del funzionario delegato; questi però deve giustificarne l'impiego per ciascun capitolo di bilancio, distintamente per il conto della competenza e per quella dei residui;
- k) sono abrogati l'articolo 63 (sugli ordinativi di pagamento) e l'articolo 65 (prevedeva che, salvo per il movimento dei fondi disposto mediante ordini del direttore generale del Tesoro, gli ufficiali pagatori non dovessero, sotto la loro responsabilità personale, effettuare pagamenti su ordini non rivestiti delle formalità richieste dal decreto e dal regolamento);
- l) è sostituito l'articolo 66 (Non trasferibilità degli assegni a copertura garantita) prevedendo che gli assegni a copertura garantita di cui all'articolo 55 (v. lett. *h*) sopra) sono sempre emessi con clausola di non trasferibilità (*ndr* - perciò non è più ammessa la girata);
- m) è sostituito l'articolo 67 (Esigibilità degli assegni a copertura garantita) prevedendo che gli assegni a copertura garantita di cui all'articolo 55 (v. lett. *h*) sopra) sono esigibili secondo le disposizioni del regolamento e secondo le norme che regolano la circolazione di tali titoli. Per gli aspetti non diversamente trattati, si applicano, in quanto compatibili, le prescrizioni sugli assegni bancari dettate dal Regio decreto 21 dicembre 1933, n. 1736, e successive modificazioni e integrazioni;
- n) è sostituito l'articolo 68 (Mancata consegna ai creditori degli assegni a copertura garantita) prevedendo che in caso di mancata consegna al creditore degli assegni di cui all'articolo 55 (v. lett. *h*) sopra), i relativi fondi rimangono a disposizione, a garanzia del pagamento, fino al verificarsi della prescrizione prevista dalle norme in materia di titoli di credito. La comunicazione di giacenza dell'assegno, notificata al creditore con le modalità indicate dal regolamento, ha valore di offerta reale ai sensi dell'articolo 1209 del codice civile e solleva l'Amministrazione debitrice da qualsiasi responsabilità per il mancato incasso. Il regolamento determina le modalità di riemissione degli assegni non incassati, fermi restando i termini di prescrizione del diritto per il quale l'assegno era stato emesso;
- o) sono abrogati l'articolo 68 -*bis* (sugli ordinativi di pagamento non pagati) e l'articolo 72 (prevedeva che le disposizioni che possono occorrere per il servizio dell'esercizio e dell'armata sul piede di guerra, nonché per il caso di pubbliche calamità, erano date con speciali regolamenti).



Le informazioni contenute nel presente documento hanno carattere generale e non sono da considerarsi un esame esaustivo né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura legale-tributaria e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie descritte. Di conseguenza, il presente documento non costituisce un (né può essere altrimenti interpretato quale) parere legale, né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza legale specifica.



www.cbalex.com

MILANO

C.so Europa, 15 - 20122 Milano
Tel. +39 02 778061
Fax +39 02 76021816
E-mail: milano@cbalex.com

ROMA

Via Donizetti, 10 - 00198 Roma
Tel. +39 06 89262900
Fax +39 06 89262921
E-mail: roma@cbalex.com

PADOVA

Galleria dei Borromeo, 3 - 35137 Padova
Tel. +39 049 0979500
Fax +39 049 0979521
E-mail: padova@cbalex.com

VENEZIA

Santa Croce, 251 - 30135 Venezia
Tel. +39 041 2440266
Fax +39 041 2448469
E-mail: venezia@cbalex.com

MÜNCHEN

Ludwigstrasse 10 - D-80539 München
Tel. +49 (0)89 99016090
Fax +49 (0)89 990160999
E-mail: muenchen@cbalex.com