Divisione Servizi

Direzione Centrale Servizi Fiscali
Settore Dichiarazione e atti
Ufficio modulistica imprese
ed enti non commerciali

Ai Garanti del Contribuente
Loro sedi

Allegati: 1

OGGETTO: ***termine di presentazione dell'autodichiarazione per gli aiuti di Stato COVID-19 di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 27 aprile 2022***

Alcune associazioni di commercialisti hanno indirizzato a codesti Garanti del Contribuente una specifica segnalazione (in allegato) ai sensi dell'articolo 13 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), nella quale lamentano l'introduzione di un nuovo adempimento in materia di aiuti di Stato rappresentato da un'autodichiarazione che gli operatori economici, beneficiari di aiuti a sostegno dell'economia nell'emergenza da Covid-19, sono tenuti a inviare all'Agenzia delle entrate.

Come previsto dall'articolo 13, comma 6, dello Statuto dei diritti del contribuente, la scrivente Agenzia delle entrate è stata invitata a fornire, entro il termine di trenta giorni, opportune delucidazioni e chiarimenti sulla questione prospettata dagli istanti.

In particolare, le citate associazioni evidenziano che:

- i dati da riportare nel modello di autodichiarazione sono quelli relativi agli aiuti di Stato ricevuti dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022 e, pertanto, l'arco temporale oggetto della comunicazione si conclude il medesimo giorno di scadenza dell'adempimento;

AGE.AGEDC001.REGISTRO UFFICIALE.0193485.06-06-2022.U

- la finestra temporale per l'invio telematico dell'autodichiarazione, dal 28 aprile 2022 al 30 giugno 2022, non è in linea con il periodo al quale devono riferirsi i dati da comunicare;
- i dati oggetto della comunicazione sono già in possesso dell'Agenzia delle entrate.

Per tali ragioni, le associazioni istanti ritengono illegittimo, oltre che contrario ai principi immanenti del nostro ordinamento, l'adempimento in parola e, conseguentemente, ne chiedono l'abrogazione o quantomeno un differimento della data di scadenza fissata, come detto, al 30 giugno 2022.

Al riguardo, pur comprendendo le difficoltà rappresentate, si evidenzia che l'adempimento richiesto risponde a precise disposizioni che vanno considerate nell'ambito di un articolato impianto normativo.

Nello specifico, le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 13 a 17, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 (di seguito "decreto-legge") hanno disegnato un quadro normativo, c.d. "regime ombrello", soggetto ad autorizzazione da parte della Commissione europea ai sensi degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, finalizzato a consentire ai soggetti beneficiari delle misure di sostegno elencate al comma 13 di usufruire dei nuovi e più elevati massimali previsti per le Sezioni 3.1 "Aiuti di importi limitato" e 3.12 "Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti" della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 *final*, recante "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19*" (di seguito, "*Temporary Framework*"), a seguito dei diversi interventi emendativi che hanno interessato la citata Comunicazione.

A tal fine, i commi 14 e 15 dell'articolo 1 del decreto-legge prevedono che i soggetti che hanno ricevuto durante l'emergenza Covid aiuti di Stato sotto forma di contributi, bonus, ristori, ecc. devono presentare un'apposita autodichiarazione per attestare che l'importo complessivo dei sostegni economici fruiti non abbia superato i massimali indicati nella Sezione 3.1 del *Temporary Framework*, nonché il rispetto delle altre condizioni ivi previste. I soggetti che intendono avvalersi anche della Sezione 3.12

sono tenuti, inoltre, ad attestare nell'autodichiarazione l'esistenza delle condizioni previste al paragrafo 87 della richiamata Sezione 3.12.

Con il decreto dell'11 dicembre 2021 (di seguito "decreto"), il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha dettato le disposizioni attuative della disciplina introdotta dall'articolo 1, commi da 13 a 17, del decreto-legge al fine della verifica del rispetto dei limiti e delle condizioni previste dalle suddette sezioni del *Temporay Framework*.

In particolare, l'articolo 3, commi 1 e 2, del decreto stabilisce che gli operatori economici che hanno beneficiato dei suddetti aiuti di Stato devono presentare all'Agenzia delle entrate un'autodichiarazione ai sensi dell'articolo 47 del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, nella quale attestano che l'importo complessivo degli aiuti fruiti non supera i massimali di cui alla Sezione 3.1 del *Temporary framework* e che sono rispettate le condizioni previste nella Sezione 3.12.

Con provvedimento n. 143438 del 27 aprile 2022 (di seguito "provvedimento"), adottato ai sensi del comma 5 dell'articolo 3 del decreto[1], l'Agenzia delle entrate ha approvato il modello di dichiarazione sostitutiva di atto notorio (autodichiarazione) e ha individuato i termini e le modalità di presentazione dell'autodichiarazione medesima.

La presentazione dell'autodichiarazione va effettuata dal 28 aprile al 30 giugno 2022 e in essa vanno indicate tutte le misure di cui si è beneficiato nell'ambito di applicazione delle Sezioni 3.1 e 3.12 e, dunque, sia quelle dell'articolo 1, comma 13, del decreto-legge sia tutti gli altri aiuti ricevuti compresi quelli non fiscali e non erariali (quest'ultimi rilevano ai soli fini della verifica del rispetto dei massimali e non sono evidentemente in possesso dell'Agenzia delle entrate).

Ciò premesso, si fa presente che l'adempimento in esame è stato espressamente richiesto dalla Commissione UE in sede di autorizzazione del "regime ombrello" (intervenuta con la decisione C(2021) 7521 *final* del 15 ottobre 2021), al fine di garantire

[1] Il comma 5 citato dispone che "*Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuati termini, modalità e contenuto dell'autodichiarazione di cui al presente articolo, nonché le modalità tecniche con cui l'Agenzia delle entrate rende disponibili ai comuni le autodichiarazioni presentate dagli operatori economici*".

un adeguato e tempestivo controllo sul rispetto delle soglie previste dal *Temporary Framework* da parte dei beneficiari delle varie misure agevolative[2].

Pertanto, appare evidente che il provvedimento è stato emanato proprio per consentire ai soggetti interessati l'assolvimento dell'adempimento di cui sopra.

In relazione all'individuazione del termine per la presentazione dell'autodichiarazione, si osserva che lo stesso è rispettoso di quanto previsto dall'articolo 3, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante "*Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente*", ai sensi del quale "*In ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti*".

Inoltre, tale termine è stato previsto in correlazione con quanto contenuto nella decisione della Commissione europea C(2022) 171 *final* dell'11 gennaio 2022 per il caso SA.101076, che, al paragrafo (6), ha stabilito l'estensione temporale al 30 giugno 2022 delle misure che la Commissione aveva in precedenza approvato nell'ambito del *Temporary Framework* e per le quali l'Italia ha richiesto, nel mese di dicembre 2021, una proroga.

Tali misure sono state autorizzate senza ulteriori modifiche e restano inalterate tutte le condizioni previste nella decisione C(2021) 7521 *final* del 15 ottobre 2021 (SA.62668) e nella decisione C(2021) 8185 *final* del 10 novembre 2021 (SA.100091 e SA.100155). La decisione della Commissione europea C(2021) 7521 *final* del 15 ottobre 2021 sul regime ombrello ha riguardato essenzialmente misure di aiuto già fruite rispetto alle quali l'autodichiarazione in argomento interviene ex-post, ai fini del controllo del rispetto dei massimali via via introdotti dalle modifiche del "Quadro temporaneo" sino alla V modifica.

In merito, poi, al contenuto dell'autodichiarazione, si rappresenta che nella stessa vengono richieste informazioni che non sono in possesso dell'Agenzia.

---

[2] Si evidenzia, peraltro, che lo schema di autodichiarazione è stato condiviso dalle autorità italiane con i Servizi della Commissione europea nel corso delle interlocuzioni per l'adozione della decisione relativa al "regime ombrello".

Si tratta, in particolare, dei seguenti dati:

- le imprese con cui il beneficiario si trova in una relazione di controllo, rilevante ai fini della definizione di impresa unica secondo la nozione europea di impresa utilizzata ai fini degli aiuti di Stato;
- l'allocazione degli aiuti ricevuti nella Sezione 3.1 e/o nella Sezione 3.12 del Temporary Framework (è il beneficiario, infatti, che può scegliere nell'autodichiarazione se allocare l'aiuto in tutto o in parte nella Sezione 3.12, sussistendone i requisiti);
- in caso di superamento dei massimali previsti dalle Sezioni 3.1 e/o 3.12, le modalità con cui il beneficiario intende sanare tale irregolarità (utilizzo dei massimali più elevati introdotti medio tempore, riversamento tramite modello F24 oppure scomputo da aiuti successivi).

Non vengono, invece, richiesti i dati già in possesso dell'amministrazione finanziaria e delle altre amministrazioni quali, ad esempio, gli importi degli aiuti fruiti.

Inoltre, proprio per semplificare il più possibile la compilazione dell'autodichiarazione, l'Agenzia delle entrate ha fornito nelle relative istruzioni diversi chiarimenti, condivisi anche con il Dipartimento delle Finanze, in merito ad alcune questioni interpretative rappresentate dalle associazioni di categoria nelle settimane antecedenti l'emanazione del provvedimento.

Si evidenzia, inoltre, che uno schema di autodichiarazione del tutto simile a quello approvato con il provvedimento era stato già inserito, fin dal 2021, nei modelli di istanza/comunicazione per l'accesso ad alcuni contributi a fondo perduto e crediti d'imposta riconosciuti dall'Agenzia delle entrate (ad esempio, Bonus tessile[3], Bonus cultura[4], CFP stagionali[5], ecc.).

Pertanto, non solo le disposizioni normative di riferimento dell'adempimento in parola erano già note ai beneficiari delle predette misure agevolative e ai loro consulenti,

[3] Provvedimento del Direttore dell'Agenzia dell'11 ottobre 2021.
[4] Provvedimento del Direttore dell'Agenzia dell'11 ottobre 2021.
[5] Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 2 luglio 2021.

ma era anche noto lo schema di autodichiarazione in quanto contenuto nei predetti modelli.

Infatti, come precisato al punto 2.7 del Provvedimento 27 aprile 2022, n. 143438, nel caso in cui l'autodichiarazione sia stata già resa in sede di presentazione dei modelli di istanza/comunicazione per l'accesso ai singoli contributi a fondo perduto e/o crediti d'imposta, la presentazione dell'autodichiarazione "generale" non è obbligatoria sempre che il beneficiario non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti tra quelli elencati nell'articolo 1 del decreto (tranne alcune ipotesi residuali per le quali tale adempimento resta comunque dovuto).

Sempre nell'ottica della semplificazione, è stata prevista per alcuni aiuti la possibilità di comunicare con il modello di autodichiarazione i dati necessari per consentirne la registrazione nel Registro Nazionale degli aiuti di Stato (RNA). In tal caso, per detti aiuti il contribuente è poi esonerato dalla compilazione del prospetto degli aiuti di Stato presente nei modelli Redditi 2022. Non è, invece, possibile il contrario e cioè evitare di presentare l'autodichiarazione e compilare solo il prospetto degli aiuti di stato nella dichiarazione dei redditi, stante l'obbligatorietà dell'autocertificazione ai sensi della normativa già citata nonché il fatto che l'autodichiarazione è lo strumento predisposto per consentire sia di operare la scelta di dove allocare le agevolazioni tra la Sezione 3.1 e la Sezione 3.12 (finora mai espletata) sia di riversare eventuali importi fruiti in eccedenza mediante il meccanismo dello scomputo dal limite del periodo successivo evitando esborsi di denaro.

Infine, dal punto di vista operativo si rappresenta che la comunicazione degli ulteriori dati contenuti nella autodichiarazione sulla fruizione degli aiuti da parte dei contribuenti è funzionale anche all'iscrizione degli aiuti stessi nel Registro nazionale aiuti di Stato (D.M. n. 115 del 2017 - art.10). Tali informazioni sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate per poter effettuare, entro il 31 dicembre 2022, in modo corretto sulla base di quanto indicato dal contribuente (quindi, eventualmente anche in rettifica), la registrazione degli aiuti individuali, fruiti nel corso del 2020, nel Registro nazionale aiuti di Stato.

Stante anche l'elevatissimo numero di aiuti da registrare (circa 5-6 milioni), il differimento della data del 30 giugno 2022 pregiudicherebbe il rispetto della scadenza del 31 dicembre 2022 per l'assolvimento dell'obbligo di registrazione. Pertanto, qualunque differimento del termine del 30 giugno a favore del contribuente deve accompagnarsi a pari differimento del termine finale per la registrazione nel Registro nazionale aiuti di Stato con opportuno intervento normativo.

Per tutto quanto sopra rappresentato, si ritiene che l'Agenzia delle entrate non abbia violato alcuna disposizione dello Statuto dei diritti del contribuente in quanto il termine del 30 giugno 2022 per la presentazione nel modello di autodichiarazione è rispettoso di quanto previsto dall'articolo 3, comma 2, dello Statuto[6] e le informazioni richieste nel citato modello non risultano già in possesso dell'amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche e devono, pertanto, essere necessariamente richieste ai beneficiari degli aiuti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
Firmato digitalmente

[6] Le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti.