

STUDIO CASTELLI PROFESSIONISTI ASSOCIATI

Varese, 11.06.2021

Circolare n. 4/2021 – Decreto Sostegni-bis e novità del Decreto Sostegni convertito

Sommario

- | | |
|---|------------|
| 1. Decreto Sostegni-bis | (pagina 1) |
| 2. Novità del Decreto Sostegni convertito | (pagina 8) |

Decreto Sostegni-bis

In data 25 maggio 2021 è stato pubblicato il Decreto Legge n. 73 (“Decreto Sostegni-bis”).

Di seguito riportiamo i principali provvedimenti di interesse per le imprese:

Contributo a fondo perduto

L’art. 1 del DL 73/2021 prevede un nuovo contributo a fondo perduto per i soggetti titolari di partita IVA, articolato sostanzialmente in tre componenti:

- un contributo “automatico” pari a quello dell’art. 1 del DL 41/2021 (“Sostegni”);
- se più conveniente, un contributo “alternativo” calcolato su un diverso periodo di riferimento;
- un ulteriore contributo, con finalità perequativa, legato al risultato economico d’esercizio.

Contributo “automatico”

Il contributo “automatico” è riconosciuto ai soggetti che:

- hanno la partita IVA attiva al 26 maggio 2021 (data di entrata in vigore del Decreto Sostegni-bis);
- hanno presentato l’istanza e ottenuto il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all’art. 1 del Decreto Sostegni (e che non abbiano indebitamente percepito o che non abbiano restituito tale contributo).

Il nuovo contributo spetta in misura pari a quello già riconosciuto dal Decreto Sostegni ed è corrisposto dall’Agenzia delle Entrate con la stessa modalità scelta per il precedente (accredito diretto o credito d’imposta da utilizzare in compensazione nel modello F24), senza necessità di presentare alcuna istanza.

Contributo “alternativo”

In alternativa al contributo “automatico” è possibile beneficiare di un contributo calcolato su un differente periodo temporale.

Tale contributo spetta ai soggetti che svolgono attività d’impresa, arte o professione (o producono reddito agrario), titolari di partita IVA (attiva al 26 maggio 2021), residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, a condizione che:

- i ricavi/compensi 2019 non siano superiori a 10 milioni di euro;
- l’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 sia inferiore almeno del 30% rispetto all’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020.

Per i soggetti che hanno beneficiato del Contributo Decreto Sostegni, l’ammontare del contributo “alternativo” è determinato in misura pari all’importo ottenuto applicando una percentuale alla differenza tra l’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 e l’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020 come segue:

% da applicare sulla differenza di ammontare medio mensile fatturato-corrispettivi	Ricavi/compensi 2019
60%	Non superiori a 100.000 euro
50%	Superiori a 100.000 e fino a 400.000 euro
40%	Superiori a 400.000 e fino a 1 milione di euro
30%	Superiori a 1 milione e fino a 5 milioni di euro
20%	Superiori a 5 milioni e fino a 10 milioni di euro

Per i soggetti che non hanno beneficiato del Contributo Decreto Sostegni, l’ammontare del contributo “alternativo” è determinato in misura pari all’importo ottenuto applicando una percentuale alla differenza tra l’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 e l’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020 come segue:

% da applicare sulla differenza di ammontare medio mensile fatturato-corrispettivi	Ricavi/compensi 2019
90%	Non superiori a 100.000 euro
70%	Superiori a 100.000 e fino a 400.000 euro
50%	Superiori a 400.000 e fino a 1 milione di euro
40%	Superiori a 1 milione e fino a 5 milioni di euro

30%	Superiori a 5 milioni e fino a 10 milioni di euro
-----	---

Per tutti i soggetti, l'importo del contributo “alternativo” non può essere superiore a 150.000 euro.

Il contributo può essere alternativamente riconosciuto dall’Agenzia delle Entrate mediante accreditamento in conto corrente bancario o postale intestato al codice fiscale del soggetto richiedente o sotto forma di credito d’imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione presentando il modello F24 tramite i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle Entrate. La scelta delle modalità di erogazione è irrevocabile, deve riguardare l’intero importo del contributo spettante e deve essere espressa dal beneficiario nell’istanza di richiesta del contributo.

Le modalità di effettuazione dell’istanza per la richiesta del contributo “alternativo”, il suo contenuto informativo e i termini di presentazione della stessa saranno definiti con provvedimento dell’Agenzia delle Entrate.

Per i soggetti obbligati alla presentazione delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, l’istanza potrà essere presentata esclusivamente dopo la presentazione della comunicazione riferita al primo trimestre 2021.

I soggetti che abbiano comunque beneficiato del contributo “automatico” potranno ottenere l’eventuale maggior valore del contributo “alternativo”. In tal caso, il contributo già corrisposto o riconosciuto sotto forma di credito d’imposta dall’Agenzia delle Entrate verrà scomputato da quello da riconoscere.

Se dall’istanza per il riconoscimento del contributo “alternativo” emerge un contributo inferiore rispetto a quello spettante in “automatico”, l’Agenzia non darà comunque seguito all’istanza.

Contributo “perequativo”

Il Decreto prevede un ulteriore contributo a fondo perduto, subordinato all’autorizzazione della Commissione Europea, spettante ai soggetti che svolgono attività d’impresa, arte o professione o producono reddito agrario, titolari di partita IVA (attiva al 26 maggio 2021), residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, con ricavi/compensi 2019 non superiori a 10 milioni di euro.

Tale contributo a fondo perduto spetta a condizione che vi sia un peggioramento del risultato economico d’esercizio relativo al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto a quello relativo al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019 in misura pari o superiore ad una percentuale che verrà definita con decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze.

L’ammontare di tale contributo a fondo perduto è determinato applicando alla differenza del risultato d’esercizio relativo al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto a quello relativo al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019, al netto dei contributi a fondo perduto eventualmente riconosciuti dall’Agenzia delle Entrate, la percentuale che verrà definita con decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze.

Le modalità di effettuazione dell'istanza, il suo contenuto informativo e i termini di presentazione della stessa saranno definiti con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. Con il medesimo provvedimento verranno individuati gli specifici campi delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020 nei quali sono riportati i risultati economici dell'esercizio da considerare ai fini del calcolo del presente contributo a fondo perduto.

L'istanza per il riconoscimento del contributo potrà essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 verrà presentata entro il 10 settembre 2021.

Credito d'imposta per i canoni di locazione ad uso non abitativo – proroga ed estensione

Il Decreto Sostegni-*bis* estende il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo, di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020).

Si interviene in particolare sul comma 5 del predetto articolo 28, prevedendo che per le agenzie di viaggio, i *tour operator* e le imprese turistico-ricettive il credito spetta fino al 31 luglio 2021, in luogo dell'originario termine del 30 aprile 2020.

Si ricorda che il credito d'imposta spetta, a tali soggetti, nella misura del 60% dei canoni di locazione, concessione o leasing, ovvero del 50% dei canoni di affitto d'azienda (30% per agenzie di viaggio e tour operator):

- a prescindere dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente;
- a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento dell'anno 2021 di almeno il 50% rispetto allo stesso mese dell'anno 2019.

Per i soggetti diversi da quelli sopra indicati viene introdotta una nuova versione del credito d'imposta, operante per i primi 5 mesi del 2021 (da gennaio 2021 a maggio 2021). In particolare tale credito spetta ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 15 milioni di euro nel 2019 (per i soggetti "solari"), nonché agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Per i mesi da gennaio a maggio 2021, anche il "nuovo" credito d'imposta spetta nella:

- misura del 60% dei canoni di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;
- misura del 30% dei canoni di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato alle medesime attività.

Ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1°

aprile 2020 e il 31 marzo 2021 sia inferiore almeno al 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020. Il credito d'imposta spetta anche in assenza di tali requisiti ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019.

A differenza del “vecchio” credito d'imposta cambiano quindi sia l'ammontare del calo minimo di fatturato richiesto (che passa dal 50% al 30%) sia il **metodo di calcolo**: il calo non deve più essere verificato mese per mese, ma sull'ammontare medio mensile del fatturato dei periodi di riferimento.

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali – possibilità di utilizzo in un'unica soluzione

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui alla Legge di Bilancio 2021 (per maggiori informazioni si veda la Circolare n. 1 del 2021 “Legge di Bilancio 2021 e altre informazioni importanti”) può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 in un'unica quota annuale anche dai soggetti con ricavi o compensi pari o superiori a 5 milioni di euro che effettuano, nel periodo dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, investimenti in beni strumentali materiali “ordinari”.

Credito d'imposta per investimenti pubblicitari 2021 e 2022

Il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari, di cui all'art. 57-bis co. 1-quater del DL n. 50 del 2017, viene concesso per gli anni 2021 e 2022 nella misura unica del 50% del valore degli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale, sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

Il beneficio è riconosciuto:

- entro il limite massimo di 90 milioni di euro per ciascun anno (65 milioni per la stampa, 25 milioni per la radio e TV);
- nel rispetto del regolamento comunitario “*de minimis*”.

Per l'anno 2021, la comunicazione telematica di accesso al credito d'imposta va presentata dal 1° settembre 2021 al 30 settembre 2021. Restano comunque valide le comunicazioni presentate a marzo 2021.

Incremento del limite annuo di crediti utilizzabili in compensazione nel modello F24

Per il solo anno 2021, viene incrementato da 700.000 a 2 milioni di euro il limite annuo dei crediti d'imposta e contributivi che possono essere utilizzati in compensazione “orizzontale” nel modello F24.

Recupero IVA sui crediti non riscossi nelle procedure concorsuali

Il Decreto Sostegni-*bis* modifica la disciplina dei termini di emissione delle note di variazione IVA, nel caso in cui il cessionario o committente sia assoggettato a una procedura concorsuale.

In particolare, a differenza della disciplina previgente, ai fini dell'emissione delle note di variazione in diminuzione, non è più necessario attendere il verificarsi dell'infruttuosità della procedura, ma è possibile rettificare l'IVA mediante la nota di variazione già alla data in cui il debitore viene assoggettato alla procedura.

Nello specifico, il nuovo co. 10-*bis* dell'art. 26 del DPR 633/72 identifica il momento da cui il debitore si considera assoggettato a una procedura concorsuale, vale a dire rispettivamente:

- la data della sentenza dichiarativa del fallimento;
- la data del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- la data del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- la data del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Nell'ipotesi in cui, successivamente all'assoggettamento alla procedura, il debitore paghi in tutto o in parte il corrispettivo, il cedente o prestatore è tenuto a emettere nota di variazione IVA in aumento. A sua volta, il cessionario o committente potrà esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta, ai sensi dell'art. 19 co. 1 del DPR 633/72, previa registrazione della nota di variazione.

Tale disciplina si applica alle sole procedure avviate a decorrere dal 26 maggio 2021.

“Super ACE” 2021

Nel periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2020 (2021 per i soggetti “solari”), per la variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente (2020 per i soggetti “solari”), si applica un coefficiente di remunerazione pari al 15%. Inoltre, gli incrementi del 2021 (siano essi l'accantonamento dell'utile 2020 o i versamenti e conferimenti a titolo patrimoniale dei soci) rilevano indipendentemente dalla data di versamento.

La portata agevolativa della nuova misura risulta ulteriormente rafforzata in virtù della possibilità di trasformare il beneficio della detassazione di una parte di reddito in credito d'imposta, calcolato applicando al rendimento nozionale le aliquote IRPEF o IRES (a tale fine, sono assunte le aliquote vigenti per il 2020). L'utilizzo del credito è possibile dal giorno successivo a quello in cui è avvenuto l'incremento (conferimento, rinuncia al credito ovvero delibera assembleare di accantonamento dell'utile), anticipando di molti mesi il beneficio (in via ordinaria, infatti, gli incrementi della base ACE vanno a ridurre gli importi dovuti a titolo di saldo IRPEF e IRES, nel caso specifico da versare a giugno o a luglio 2022)

Il legislatore ha però previsto alcune misure limitative alla fruizione della “super ACE”. La variazione in aumento massima rilevante per il beneficio maggiorato è di 5 milioni di euro; tale limite è, però, indipendente dall'ammontare del patrimonio netto risultante dal bilancio di esercizio. Inoltre, sono previste clausole che mirano a far sì che gli incrementi posti alla

base di calcolo della “super ACE” rimangano nel patrimonio dell’impresa almeno sino alla fine del 2023, in modo tale da evitare immissioni di denaro meramente temporanee, finalizzate al solo beneficio fiscale.

Credito d’imposta per sanificazione, dispositivi di protezione individuale e tamponi

Il Decreto Sostegni-*bis* prevede un nuovo credito d’imposta per la sanificazione e l’acquisto di dispositivi, al fine di favorire l’adozione di misure dirette a contenere e contrastare la diffusione del COVID-19.

Tale credito d’imposta spetta, come il precedente di cui all’art. 125 del Decreto Legge n. 34 del 2020, ai soggetti esercenti attività d’impresa, arti e professionisti, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nonché alle strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale dotate di codice identificativo.

A tali soggetti spetta un credito d’imposta delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l’acquisto di dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID-19.

Il credito d’imposta è riconosciuto in misura pari al 30% delle suddette spese, fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l’anno 2021. Il credito è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione nel modello F24.

Con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate saranno stabiliti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d’imposta, al fine del rispetto del limite di spesa sopraindicato.

Trasformazione delle DTA in credito d’imposta – operazioni di aggregazione aziendale “approvate” nel 2021

Il Decreto Sostegni-*bis* interviene in merito alla facoltà di trasformazione in credito d’imposta delle DTA derivanti da perdite fiscali ed eccedenze ACE concessa dalla Legge di Bilancio 2021 a fronte di operazioni di aggregazione aziendale (per maggiori informazioni si veda la Circolare n. 1 del 2021 “Legge di Bilancio 2021 e altre informazioni importanti”).

In particolare, la condizione per cui, per fruire dell’agevolazione, le operazioni di fusione, scissione o conferimento d’azienda, dovessero essere deliberate dall’assemblea dei soci tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021 viene sostituita con la previsione per cui il “*progetto sia stato approvato dall’organo amministrativo competente delle società partecipanti, in caso di fusioni e scissioni, o l’operazione sia stata deliberata dall’organo amministrativo competente della conferente, in caso di conferimenti, tra il 1 gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021*”.

In altre parole, l’agevolazione è ora subordinata al fatto che nel 2021 “solare” intervenga:

- in caso di fusioni e scissioni, l'approvazione del progetto da parte dell'organo amministrativo competente delle società partecipanti;
- in caso di conferimenti, la delibera da parte dell'organo amministrativo competente della conferente.

Non rileva, invece, l'avvenuta delibera da parte dell'assemblea dei soci la quale, stando alla nuova formulazione, potrebbe intervenire anche nel 2022.

Proroga moratoria per le PMI

Il Decreto Sostegni-*bis* proroga al 31 dicembre 2021 la moratoria del rientro dalle esposizioni debitorie nei confronti di banche e intermediari finanziari (art. 56 co. 2 del DL 18/2020), limitatamente alla sola quota capitale.

La proroga opera su comunicazione dell'impresa beneficiaria, da effettuarsi entro il 15 giugno 2021.

* * * * *

Novità del Decreto Sostegni convertito

È stata pubblicata la Legge n. 69 del 21.05.2021 che ha convertito in legge il Decreto Sostegni (DL n. 41 del 22.03.2021), recante misure urgenti per contribuenti, lavoratori e famiglie a causa del protrarsi dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus.

Di seguito riportiamo le principali novità di interesse per le imprese.

Esclusioni dal versamento della prima rata IMU per l'anno 2021

Viene prevista l'esenzione dal versamento della prima rata dell'IMU per l'anno 2021, il cui termine è fissato al 16 giugno 2021, per i soggetti, possessori di immobili, che hanno i requisiti per ottenere il contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 del Decreto Sostegni, sempreché in detti immobili venga anche esercitata la loro attività.

Il beneficio spetta dunque ai contribuenti (ad esclusione degli enti pubblici e degli intermediari finanziari) a condizione che:

- i ricavi/compensi del 2019 non siano superiori a 10 milioni di euro (per i soggetti "solari"). I valori da tenere in considerazione sono quelli riportati nel modello della dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2019 (a titolo di esempio, per le società di capitali rileva l'importo indicato nel rigo RS107, colonna 2);
- l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019. Per tale conteggio si devono tenere in considerazione tutte le fatture emesse ai fini IVA, indipendentemente dalla competenza o dall'incasso.

Per ulteriori informazioni si rimanda alla nostra News n. 2 – “Contributo a fondo perduto DL Sostegni).

Erogazioni in natura ai dipendenti – Incremento della soglia di esenzione

L’importo del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati dall’azienda ai lavoratori dipendenti che non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell’art. 51, comma 3 del TUIR, è elevato da 258,23 a 516,46 euro anche per il 2021 (l’incremento era precedentemente previsto solo per il 2020).

Rivalutazione dei beni d’impresa – Estensione ai bilanci al 31.12.2021

Viene previsto che la rivalutazione dei beni d’impresa di cui all’art. 110 del DL n. 104 del 14 agosto 2020 (Decreto Agosto) può essere eseguita anche nel bilancio al 31 dicembre 2021 per i soggetti “solari”, circoscrivendo però tale possibilità:

- ai soli beni non rivalutati nel bilancio precedente;
- ai soli fini civilistici, senza la possibilità di affrancamento del saldo attivo e di riconoscimento degli effetti ai fini fiscali.

Compensazione crediti commerciali verso pubbliche amministrazioni con somme iscritte a ruolo – Proroga per il 2021

Viene estesa anche all’anno 2021 la possibilità, per le imprese e i lavoratori autonomi, di utilizzare in compensazione, con le somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo o derivanti da atti esecutivi, affidate agli Agenti della Riscossione entro il 31 ottobre 2020, i crediti:

- maturati nei confronti della Pubblica Amministrazione;
- relativi a somministrazioni, forniture, appalti e servizi, anche professionali,
- non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, che sono stati oggetto di apposita certificazione da parte dell’Ente debitore.

Canoni di locazione non percepiti

Viene modificata, relativamente alle persone fisiche, la disciplina in materia di detassazione dei canoni di locazione di immobili abitativi non percepiti per morosità del conduttore, come prevista dall’art. 26 del TUIR, che troverà applicazione ai canoni non riscossi dal 1° gennaio 2020, a prescindere dalla data di stipula del contratto.

Si ricorda che il DL n. 34 del 2019 ha modificato il momento da cui decorre la “detassazione” dei canoni di locazione di immobili ad uso abitativo non percepiti. In particolare:

- la “vecchia” formulazione dell’art. 26 del TUIR disponeva che i redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, se non percepiti, non concorrevano a formare il reddito dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore;

- la “nuova” formulazione dell’art. 26 co. 1 del TUIR prevede, ora, che i redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, se non percepiti, non concorrono a formare il reddito, purché la mancata percezione sia comprovata dall’intimazione di sfratto per morosità o dall’ingiunzione di pagamento.

La detassazione dei canoni di locazione di immobili abitativi non riscossi doveva originariamente avere effetto *“per i contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2020”*, comportando, quindi, una differenziazione tra i contratti stipulati fino al 31 dicembre 2019 e quelli stipulati dal 1° gennaio 2020.

Con la conversione del Decreto Sostegni, è stato invece previsto che le nuove disposizioni “hanno effetto per i canoni derivanti dai contratti di locazione di immobili non percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2020”, a prescindere dalla data di stipula del contratto.

* * * * *

Tutte le informazioni sono reperibili anche sul nostro sito www.studiocastelli.com.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti e approfondimenti.

Cordiali saluti

(Studio Castelli Professionisti Associati)