

AVVOCATI E COMMERCIALISTI ASSOCIATI



(Giugno 2021)

D.L. n. 73/2021 "Sostegni-bis": le novità fiscali

Il Decreto Legge n. 73/2021, cosiddetto Decreto "Sostegni-bis", è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 123 del 25 maggio 2021 ed è in vigore dal 26 maggio 2021. Entro 60 giorni dovrà essere convertito in legge, con eventuali modifiche.

Qui di seguito si fornisce un quadro d'insieme delle novità in ambito fiscale.

Art. 1 "Contributo a fondo perduto"

Un poderoso articolo 1, composto da ben 30 commi, riscrive le regole del contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 del DL n. 41/2021 (c.d. "Decreto Sostegni"), spettante ai soggetti esercenti attività d'impresa, di lavoro autonomo e di reddito agrario, titolari di partita IVA, con ricavi o compensi dichiarati nel 2019 non superiori ad euro 10 milioni, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato. Il contributo, che andava determinata applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019, è stato confermato e arricchito.

Nel dettaglio, il nuovo Decreto riconosce un **contributo a fondo perduto**:

- a) pari a quello previsto nel precedente **Decreto Sostegni** e destinato ai medesimi soggetti percettori che abbiano, alla data del 26 maggio 2021, la partita Iva attiva. L'erogazione avverrà in modo automatico per coloro che avevano presentato apposita istanza in base al Decreto Sostegni (commi da 1 a 3);

- b) un **contributo alternativo** al primo, destinato a coloro che abbiano rilevato una **riduzione di almeno il 30% dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi** del periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020. Per richiedere il contributo, così determinato, sarà necessario trasmettere apposita istanza, entro 60 giorni dalla data di avvio della relativa procedura telematica (commi da 5 a 13);
- c) un **ulteriore contributo alternativo**, legato al risultato economico dell'esercizio. Quest'ultimo potrà essere richiesto da coloro che hanno registrato 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 alla percentuale che sarà definita con apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze. Per conoscere il concreto funzionamento occorrerà pertanto attendere l'emanazione di tale decreto. Il DL n. 73/2021 precisa poi che tale ultimo contributo a fondo perduto potrà essere richiesto solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 sarà presentata entro il 10 settembre 2021 (commi da 16 a 24).

Art. 4 "Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda"

La possibilità di usufruire del **credito d'imposta** per canoni di locazione e affitto d'azienda, già istituito con il DL n. 34/2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), è:

- a) **prorogata**, per le **imprese turistico-ricettive**, le **agenzie di viaggio** e i **tour operator**, fino al **31 luglio 2021**;
- b) riconosciuta per i canoni versati nei mesi da gennaio 2021 a maggio 2021 agli **esercenti attività d'impresa, arte o professione, nonché agli enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

A tal fine, è necessario che i **conduttori** abbiano - per l'annualità 2019 - registrato ricavi o compensi non superiori ad euro 15 milioni; per i **locatari** esercenti attività economia, invece, è necessario che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi tra il 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020.

Art. 7 "Misure urgenti a sostegno del settore turistico, delle attività economiche e commerciali nelle Città d'Arte e bonus alberghi"

La norma detta specifiche misure in favore dei cittadini, delle imprese che operano nel comparto turistico ricettivo e delle città d'arte.

I primi due commi intervengono sul **Fondo per il turismo** di cui all'articolo 182, comma 1, del Decreto Rilancio, che viene incrementato di 150 milioni di euro e ricondotto nella competenza del nuovo Ministero del Turismo.

Il terzo comma interviene sul bonus vacanze, c.d. "**tax credit vacanze**", ampliando la platea dei soggetti presso i quali i nuclei familiari - con ISEE non superiore a 40 mila euro - possono utilizzarlo.

Il bonus, da oggi, si potrà spendere, non solo, come era previsto dal Decreto Rilancio, per il pagamento di servizi offerti in ambito nazionale dalle imprese turistico ricettive, dagli agriturismi e dai *bed & breakfast*, ma anche per i servizi forniti dalle agenzie di viaggio e dai *tour operator*, con un importo massimo che, ricordiamo, arriva fino

a 500 euro per nucleo familiare; 300 euro per famiglie composte da due persone, 150 euro per i *single*.
Per **rilanciare l'attrattività turistica delle città d'arte**, il quarto comma istituisce, nello stato di previsione del Ministero del Turismo un **nuovo Fondo**, con una dotazione di 50 milioni di euro per il 2021.
Infine, con il quinto comma, il credito d'imposta previsto per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture ricettive turistico-alberghiere e termali (c.d. "**bonus alberghi**" o "**tax credit riqualificazione**") viene ampliato fino a ricomprendere il periodo d'imposta 2022.

Art. 9 "Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione, dei termini plastic tax e del termine per la contestazione delle sanzioni connesse all'omessa iscrizione al catasto edilizio urbano dei fabbricati rurali ubicati nei comuni colpiti dal sisma 2016 e 2017"

Il **termine di sospensione del versamento** di tutte le entrate tributarie e non tributarie derivanti da cartelle di pagamento, avvisi di addebito e avvisi di accertamento affidati all'Agente della riscossione è stato differito al **30 giugno 2021**.

I **pagamenti** dovuti, riferiti al periodo dall' 8 marzo 2020 al 30 giugno 2021, dovranno essere quindi effettuati entro il mese successivo alla scadenza del periodo di sospensione e, dunque, **entro il 31 luglio 2021**.

È inoltre stata **sospesa fino al 30 giugno 2021 l'attività di notifica di nuove cartelle, degli altri atti di riscossione nonché delle procedure di riscossione, cautelari ed esecutive**, che non potranno essere iscritte o rese operative fino alla fine del periodo di sospensione.

L'entrata in vigore della **plastic tax** è stata rinviata al **1° gennaio 2022**.

Procrastinato di un altro anno, fino al 31 dicembre 2022, il termine per la contestazione delle sanzioni tributarie nei confronti dei titolari di diritti reali su fabbricati rurali ancora iscritti al catasto terreni, ubicati nei comuni colpiti dagli eventi sismici verificatisi nel Centro Italia il 24 agosto, il 26 e il 30 ottobre 2016 e il 18 gennaio 2017.

Art. 10 "Misure di sostegno al settore sportivo"

L'art. 10 ripropone l'agevolazione di cui all'art. 81 del D.L. n. 104/2020 (c.d. "Decreto Agosto") con riferimento agli investimenti sostenuti dal 1° gennaio 2021 al 31 gennaio 2021. In particolare, l'art. 81 del Decreto Agosto riconosceva un **credito d'imposta**, pari al **50%** degli **investimenti in campagne pubblicitarie** - incluse le **sponsorizzazioni** - effettuati, **dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2020**, da imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali, in favore di specifici operatori del settore sportivo (*i.e.* leghe che organizzano campionati nazionali a squadre, società sportive professionistiche e società e associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI, operanti in discipline ammesse ai giochi olimpici).

È, inoltre, istituito un Fondo - con dotazione pari a 56 milioni di euro - al fine di riconoscere **un contributo a fondo perduto** a ristoro delle spese sanitarie per l'effettuazione di test di diagnosi del Covid-19, in favore di:

- a) società sportive professionistiche che, nell'esercizio 2020, non hanno superato il valore della produzione di 100 milioni di euro;
- b) società ed associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi olimpici e paraolimpici.

Sarà, poi, un decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri a definire le modalità, i termini, i criteri di erogazione nonché le modalità di erogazione dello stesso.

Art. 14 "Tassazione capital gain start up innovative"

La nuova disposizione si inserisce nel quadro delle misure indicate dalla Commissione Europea quali incentivi fiscali volti a favorire gli investimenti in *start-up* e PMI innovative e, pur prevedendo un'agevolazione di tipo temporaneo, permette, a determinate condizioni, di esentare da imposizione i proventi realizzabili dall'investimento in tali società.

Nel dettaglio, la norma prevede la **detassazione** delle **plusvalenze** realizzate, al di fuori dell'attività di impresa dagli investitori persone fisiche, tramite la cessione di partecipazioni in *start-up* e PMI innovative.

Per fruire dell'agevolazione *de qua*, è necessario che le quote siano:

- a) **acquisite tra il 1° giugno 2021 e il 31 dicembre 2025;**
- b) **possedute per almeno 3 anni.**

Lo **stesso regime** è previsto anche per le plusvalenze realizzate dalla cessione di partecipazioni in società di cui all'articolo **5 del Tuir** (escluse quelle semplici e gli enti ad esse equiparati) e all'articolo **73, comma 1, lettere a) e d), del Tuir**, se, entro 1 anno dal loro conseguimento, sono **reinvestite** in *start up* innovative o in PMI innovative, mediante la sottoscrizione del capitale sociale entro il 31 dicembre 2025. È importante sottolineare che l'efficacia dell'agevolazione in commento è subordinata all'**autorizzazione** da parte della **Commissione Europea**.

Art. 18 "Recupero IVA su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali"

La norma adegua il decreto IVA alla disciplina comunitaria per ciò che riguarda la variazione dell'imponibile e dell'imposta nell'ipotesi di **mancata riscossione dei crediti** vantati nei confronti di cessionari/committenti assoggettati a **procedure concorsuali**.

Il cedente/prestatore potrà, da oggi, emettere la **nota di variazione in diminuzione** dell'imponibile e dell'imposta sin dall'**apertura della procedura**, senza doverne attendere la conclusione.

Le novità sono applicabili alle procedure concorsuali avviate successivamente alla data di entrata in vigore della norma.

Pertanto, dal 26 maggio 2021 il recupero dell'Iva potrà avvenire a partire dalla data in cui il debitore è assoggettato a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti, o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67. È chiarito anche il **momento** in cui il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale, ossia dalla data:

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

Viene meno, quindi, la vecchia disciplina che legittimava il creditore ad effettuare una variazione dell'IVA dovuta nel momento in cui la procedura esecutiva concorsuale avesse avuto un esito infruttuoso e, in particolare, nei seguenti momenti:

- a) in caso di fallimento, alla scadenza dei termini per proporre osservazioni al decreto con il quale il giudice rende esecutivo il piano di riparto oppure alla decorrenza del termine per proporre reclamo al decreto di chiusura del fallimento;
- b) in caso di liquidazione coatta amministrativa, al decorso dei termini previsti per rendere definitivo il piano di riparto predisposto dall'Autorità competente;
- c) nell'ipotesi di concordato preventivo, alla chiusura del concordato.

Art. 19 "Proroga degli incentivi per la cessione di crediti e ACE innovativa 2021"

Coefficiente Ace maggiorato al 15% per le ricapitalizzazioni effettuate nel 2021.

Il DL Sostegni-*bis*, al fine di incentivare le ricapitalizzazioni delle società in vista della ripresa *post-pandemia*, introduce un meccanismo di potenziamento dell’Ace sugli incrementi di patrimonio realizzati nel 2021, che si affianca all’agevolazione ordinaria con coefficiente dell’1,3%.

In particolare, il **nuovo coefficiente Ace del 15%** troverà applicazione per quelle società che, nell’**annualità 2021**, vedano verificarsi i seguenti eventi:

- **apporti dei soci in denaro** (anche con rinuncia a precedenti crediti);
- **accantonamento dell’utile a riserva.**

È importante sottolineare che l’aliquota del 15% non si applicherà all’intera base imponibile ACE, ma solo alla variazione in aumento del capitale proprio registrata al 31 dicembre 2021 rispetto alle consistenze al 31 dicembre 2020.

In conseguenza di ciò, l’ACE dell’anno fiscale 2021 sarà costituita dalla somma:

- a) dell’ACE calcolata con aliquota 1,3% per gli incrementi fino al 31 dicembre 2020;
- b) dell’ACE calcolata con aliquota 15% per gli incrementi del periodo 1° gennaio 2021 – 31 dicembre 2021.

Per i soggetti Ires, il risparmio generato dalle ricapitalizzazioni effettuate nel 2021 (da quantificare senza ragguglio temporale) sarà, dunque, pari a 36 mila euro (il 24% del 15%) per ogni milione di euro di maggior patrimonio, con un massimo di 180 mila euro.

In relazione alle modalità di fruizione, la nuova Ace potrà essere, **alternativamente**, utilizzata nella **Dichiarazione 2022** oppure, previa comunicazione all’Agenzia delle Entrate, convertita in un **credito di imposta**.

Nell’ipotesi in cui il contribuente opti per la conversione in credito di imposta, potrà utilizzare lo stesso in F24 o cederlo ad altri soggetti, a partire dal giorno successivo a quello del versamento dell’aumento di capitale o dell’accantonamento dell’utile a riserva. Ovviamente, chi converte la deduzione in *tax credit* in corso d’anno, dovrà rimborsare l’importo fruito in eccesso, qualora a fine 2021 l’aumento di patrimonio dell’esercizio risulti inferiore a quello originariamente conteggiato (senza tener conto del risultato dell’anno).

Art. 20 “Modifiche alla disciplina del credito d’imposta per beni strumentali nuovi”

La Legge di bilancio 2021 (L. n. 178/2020) ha introdotto un credito d’imposta per investimenti in beni strumentali sia ordinari che funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese (c.d. beni “Industria 4.0”), utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo e, a talune condizioni, utilizzabile in compensazione in un’unica quota annuale per i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro.

Il Decreto in oggetto estende anche ai soggetti “più strutturati”, con **volume di ricavi o compensi dai 5 milioni di euro in su**, la possibilità di utilizzare in compensazione il **credito d’imposta** di cui alla L. n. 178/2020 per gli investimenti in **beni strumentali materiali di tipo tradizionale diversi da quelli “Industria 4.0”**. Il credito di imposta riguarderà solamente gli investimenti effettuati tra a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021 e potrà essere usufruito in un’unica quota annuale.

Art. 22 “Estensione del limite annuo dei crediti compensabili o rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale per l’anno 2021”

Ai sensi dell’art. 34, comma 1 della L. n. 388/2000, in esito alle modifiche introdotte con l’art. 9, comma 2 del DL n. 35/2013, il limite massimo dei crediti d’imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell’art. 17 del D.lgs. n. 241/1997 o rimborsabili ai soggetti intestatari di un conto fiscale non può eccedere l’importo di euro 700 mila per ciascun anno.

Tale limite era stato già elevato ad 1 milione di euro per il solo anno 2020 in virtù di quanto previsto dall’art. 147 del DL n. 34/2020 (c.d. “Decreto Crescita”).

Un'ulteriore revisione dello stesso è stata apportata dal Decreto Sostegni-*bis* che, per favorire l'accesso alla liquidità delle imprese e lo smobilizzo dei crediti tributari e contributivi, in considerazione della perdurante situazione di crisi connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19, innalza - per il solo **anno 2021** - a **2 milioni di euro** il limite massimo dei crediti utilizzabili in compensazione "orizzontale" tramite modello F24 (ovvero rimborsabili ai contribuenti intestatari di conto fiscale).

Art. 31 "Disposizioni in materia di ricerca e sviluppo di vaccini e farmaci"

L'art. 31 riconosce un **credito d'imposta** in favore delle imprese che svolgono attività di **ricerca e sviluppo per farmaci innovativi** (inclusi i vaccini), parametrato ai costi sostenuti per lo svolgimento delle suindicate attività. Nello specifico, è riconosciuto un credito d'imposta pari al **20% dei costi** sostenuti dall'impresa **dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2030**, per:

- la ricerca fondamentale;
- la ricerca industriale;
- lo sviluppo sperimentale;
- gli studi di fattibilità sostenuti per il progetto di ricerca e sviluppo del farmaco, purché l'attività di ricerca e sviluppo sia svolta in Italia.

Tale credito, spettante nella misura massima di euro 20 milioni, è utilizzabile dall'impresa:

- a) in **compensazione orizzontale**;
- b) in **tre quote annuali** di pari importo e senza limite alcuno;
- c) a decorrere **dall'anno successivo** a quello di maturazione;

Infine, lo stesso non sarà imponibile ai fini Ires e Irap e non potrà essere cumulato con altri incentivi riconosciuti all'impresa sotto forma di credito d'imposta, legati allo svolgimento di attività di ricerca e sviluppo.

Art. 32 "Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione"

Ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, 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 (se in possesso del codice identificativo di cui all'articolo 13-*quater*, comma 4, del D.L. n. 34/2019) spetta un **credito d'imposta** in misura pari al **30% delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021** per la **sanificazione** degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri 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 spetta fino ad un massimo di 60 mila euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021.

Art. 64 "Misure in favore dell'acquisto della casa di abitazione ed in materia di prevenzione e contrasto al disagio giovanile"

La norma prevede, per gli **under 36** aventi un indicatore della situazione economica equivalente (**ISEE**) non superiore a **40 mila euro** annui, due tipologie di agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" di abitazione, nei termini che seguono:

- a) **esenzione dall'imposta di registro, ipotecaria e catastale**;
- b) per gli atti assoggettati ad Iva, un **credito di imposta** pari proprio all'IVA corrisposta.

Il beneficio è limitato agli atti stipulati tra il 26 maggio 2021 e il 30 giugno 2022.

L'agevolazione riguarda sia gli **atti a titolo oneroso di acquisto della proprietà** sia gli **atti traslativi della nuda proprietà**, dell'**usufrutto**, dell'**uso** e dell'**abitazione**, restando quindi escluso l'atto di costituzione del diritto di

superficie.

Dal punto di vista oggettivo, per poter usufruire dell'agevolazione in discorso, l'acquisto deve concernere "prime case" di abitazione, con esclusione di quelle catastalmente classificate A/1 (Abitazioni di tipo signorile), A/8 (Abitazioni in ville) o A/9 (Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici), come definite dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al Testo unico di registro (d.P.R. n. 131/1986).

Rimanendo a disposizione per ogni ulteriore informazione, chiarimento e approfondimento inerente l'applicazione della presente disciplina porgiamo i nostri migliori saluti.