

DECRETO SOSTEGNI BIS

Con il DL 25.5.2021 n. 73 (c.d. decreto "Sostegni-bis"), sono state emanate ulteriori misure a sostegno di imprese e famiglie.

Di seguito vengono analizzate le principali novità contenute nel DL 73/2021 in materia fiscale e di agevolazioni.

Il DL 73/2021 è in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni.

SOMMARIO

1. Contributo a fondo perduto.....	2
2. Credito d'imposta per i canoni di locazione	4
3. Credito d'imposta per sanificazione, dispositivi di protezione individuale e tamponi	6
4. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali - possibilità di utilizzo in un'unica soluzione	6
5. Credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive - proroga	7
6. Cartelle di pagamento e accertamenti esecutivi - proroga dei termini di versamento	7
7. Sospensione delle attività esecutive e cautelari	8
8. Blocco dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni	8
9. Agevolazione sull'incremento del patrimonio netto delle imprese	8
10. Agevolazioni per l'acquisto della prima casa da parte di soggetti con meno di 36 anni.....	9
11. IVA - note di variazione in diminuzione in caso di procedure concorsuali di clienti	10
12. Misure per il sostegno alla liquidità delle imprese	10

1. 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 26.5.2021 (data di entrata in vigore del DL 73/2021);
- hanno presentato l'istanza e ottenuto il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 del DL 41/2021 (e che non abbiano indebitamente percepito o che non abbiano restituito tale contributo).

Il nuovo contributo:

- spetta in misura pari a quello già riconosciuto dall'art. 1 del DL 41/2021;
- 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.

Soggetti beneficiari

Tale contributo spetta ai soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione (o producono reddito agrario), titolari di partita IVA (attiva al 26.5.2021), 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 dall'1.4.2020 al 31.3.2021 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dall'1.4.2019 al 31.3.2020.

Misura del contributo

Per i soggetti che hanno beneficiato del contributo di cui all'art. 1 del DL 41/2021, l'ammontare del contributo è determinato applicando alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato/corrispettivi del periodo 1.4.2020-31.3.2021 e quello relativo al periodo 1.4.2019-31.3.2020 le seguenti percentuali:

- 60%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 non superiori a 100.000,00 euro;
- 50%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 compresi tra 100.000,00 e 400.000,00 euro;
- 40%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 compresi tra 400.000,00 e 1 milione di euro;
- 30%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 compresi tra 1 e 5 milioni di euro;
- 20%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 compresi tra 5 e 10 milioni di euro.

Per i soggetti che non hanno beneficiato del contributo di cui all'art. 1 del DL 41/2021, l'ammontare del contributo è determinato applicando alla suddetta differenza le seguenti percentuali:

- 90%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 non superiori a 100.000,00 euro;
- 70%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 compresi tra 100.000,00 e 400.000,00 euro;
- 50%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 compresi tra 400.000,00 e 1 milione di euro;
- 40%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 compresi tra 1 e 5 milioni di euro;
- 30%, per i soggetti con ricavi/compensi 2019 compresi tra 5 e 10 milioni di euro.

Per tutti i soggetti, il contributo non può essere superiore a 150.000,00 euro.

Modalità di riconoscimento

Il contributo è riconosciuto previa presentazione di un'apposita istanza telematica all'Agenzia delle Entrate, le cui modalità e termini di presentazione saranno stabiliti con un apposito provvedimento.

Per i soggetti obbligati alle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, l'istanza può essere presentata solo dopo la presentazione della comunicazione riferita al primo trimestre 2021.

Il contributo, a scelta del contribuente, può essere alternativamente riconosciuto:

- direttamente tramite bonifico da parte dell'Agenzia delle Entrate;

- sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare in compensazione mediante il modello F24.

Coordinamento con il contributo "automatico"

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"

Viene previsto un ulteriore contributo a fondo perduto con finalità perequativa, subordinato all'autorizzazione della Commissione europea.

Tale contributo spetta a condizione che vi sia un peggioramento del risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020 rispetto a quello del periodo d'imposta in corso al 31.12.2019, in misura pari o superiore a una percentuale che sarà definita con un apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

L'ammontare di tale contributo è determinato applicando alla differenza tra i suddetti risultati economici d'esercizio (al netto di tutti i contributi a fondo perduto ricevuti) una percentuale che sarà definita da un prossimo decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Il contributo è riconosciuto previa presentazione di un'apposita istanza all'Agenzia delle Entrate, il cui contenuto e termini di presentazione saranno definiti con un successivo provvedimento.

L'istanza potrà tuttavia essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020 sia presentata entro il 10.9.2021.

2. CREDITO D'IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE

L'art. 4 del DL 73/2021 interviene sul credito d'imposta per i **canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo**, che viene:

- da un lato, prorogato per altre 3 mensilità (fino al 31.7.2021), per i soggetti cui già spettava fino al 30.4.2021 ai sensi dell'art. 28 co. 5 del DL 34/2020;
- dall'altro, ulteriormente esteso, per i mesi da gennaio 2021 a maggio 2021, a nuove condizioni, ad altri soggetti.

Il "nuovo" credito d'imposta per le locazioni, riguarda:

- i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 15 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 26.5.2021 (anno 2019, per i soggetti "solari");
- gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Misura del credito e ambito oggettivo

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;
- misura del 60% per gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale.

Condizione del calo del fatturato

Per quanto concerne le condizioni di applicazione del credito d'imposta, il decreto "Sostegni-bis" introduce alcune novità in relazione alla condizione del calo del fatturato, atteso che il credito d'imposta sui canoni da gennaio 2021 a maggio 2021, spetta, ai soggetti locatari esercenti attività economica, "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 del 30 per cento rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020".

Rispetto al credito d'imposta 2020 previsto dall'art. 28 del DL 34/2020, cambiano:

- sia l'ammontare del calo minimo di fatturato richiesto, che passa dal 50% al 30%;
- sia i periodi di riferimento per il confronto, che sono ora costituiti dal c.d. "anno pandemico", dovendo confrontare l'ammontare medio mensile del fatturato riferito al periodo 1.4.2020-31.3.2021 con quello riferito al periodo "pre-pandemia" 1.4.2019 - 31.3.2020;
- sia il metodo di calcolo, atteso che il calo non deve più essere verificato mese per mese (come richiesto dall'art. 28 del DL 34/2020), bensì sull'ammontare medio mensile del fatturato dei periodi di riferimento.

Potranno quindi beneficiare del credito d'imposta per tutte le prime 5 mensilità 2021 di canoni pagate, i conduttori che abbiano registrato un ammontare medio mensile del fatturato, nel periodo 1.4.2020-31.3.2021, inferiore almeno del 30% rispetto a quello registrato nel periodo 1.4.2019-31.3.2020.

Restano esclusi dalla condizione del calo del fatturato i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dall'1.1.2019, mentre non sono più previste deroghe per i c.d. "Comuni calamitati".

Quadro temporaneo sugli aiuti di Stato

Il credito d'imposta viene riconosciuto nel rispetto dei limiti e delle condizioni previste dal Quadro temporaneo sugli aiuti di Stato, di cui alla comunicazione 19.3.2020 C (2020) 1863 final e successive modifiche.

3. CREDITO D'IMPOSTA PER SANIFICAZIONE, DISPOSITIVI DI PROTEZIONE INDIVIDUALE E TAMPONI

Viene introdotto un nuovo credito d'imposta per la sanificazione in favore di:

- soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni;
- enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti;
- strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale dotate di codice identificativo.

Il credito d'imposta spetta per le 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 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 è riconosciuto in misura pari al 30% delle suddette spese, fino ad un massimo di 60.000,00 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021.

Provvedimento attuativo

Le disposizioni attuative del credito d'imposta in esame saranno stabilite con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

4. CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI MATERIALI – POSSIBILITA' DI UTILIZZO IN UN'UNICA SOLUZIONE

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui alla L. 178/2020 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 16.11.2020-31.12.2021, investimenti in beni strumentali materiali "ordinari".

5. CREDITO D'IMPOSTA PER LE SPONSORIZZAZIONI SPORTIVE - PROROGA

Il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari e le sponsorizzazioni sportive, di cui all'art. 81 del DL 104/2020, si applica anche per le spese sostenute durante l'anno d'imposta 2021, relativamente agli investimenti sostenuti dall'1.1.2021 al 31.12.2021.

6. CARTELLE DI PAGAMENTO E ACCERTAMENTI ESECUTIVI - PROROGA DEI TERMINI DI VERSAMENTO

Le somme intimate tramite cartella di pagamento devono essere versate nei 60 giorni successivi alla data di notifica della cartella stessa.

Per effetto dell'art. 9 del DL 73/2021, i pagamenti i cui termini scadono dall'8.3.2020 al 30.6.2021 devono avvenire, in unica soluzione, entro la fine del mese successivo, cioè entro il 31.7.2021 (che slitta al 2.8.2021 in quanto il 31 luglio cade di sabato).

Prima del DL 73/2021, il termine finale del periodo di sospensione era il 30.4.2021 e il pagamento sarebbe dovuto avvenire entro il 31.5.2021.

Entro il 2.8.2021 le somme non devono, necessariamente, essere pagate tutte in unica soluzione, in quanto è possibile chiederne la dilazione.

Durante il periodo di sospensione non vengono notificate le cartelle di pagamento.

Avvisi di addebito inps

Le somme che devono essere pagate a seguito di avviso di addebito INPS, se scadono dall'8.3.2020 al 30.6.2021, vanno pagate in unica soluzione entro il 2.8.2021, rimanendo ferma la possibilità di chiedere la dilazione.

Accertamenti esecutivi

Il DL 73/2021 prevede espressamente che se le somme intimate con accertamento esecutivo scadono dall'8.3.2020 al 30.6.2021, il pagamento può avvenire entro il 2.8.2021.

Ciò vale quindi per gli accertamenti in materia di imposte sui redditi, IVA e IRAP e in materia di fiscalità locale.

Va detto che secondo la censurabile opinione dell'Agenzia delle Entrate la sospensione predetta non riguarda il pagamento che va eseguito a seguito di notifica dell'accertamento esecutivo, ma i pagamenti (che peraltro non hanno veri e propri termini) delle somme dopo che sono state affidate in riscossione.

Rate da dilazione dei ruoli

Le rate inerenti a dilazioni di somme iscritte a ruolo, oppure derivanti da accertamenti esecutivi e avvisi di addebito INPS, scadenti dall'8.3.2020 al 30.6.2021, vanno pagate in unica soluzione entro il 2.8.2021.

7. SOSPENSIONE DELLE ATTIVITÀ ESECUTIVE E CAUTELARI

Dall'8.3.2020 al 30.6.2021 sono sospese le attività esecutive (pignoramenti) nonché cautelari (fermi e ipoteche).

Rimangono validi i pignoramenti e le altre misure eventualmente già disposte.

8. BLOCCO DEI PAGAMENTI DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Gli enti e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare pagamenti di importo superiore a 5.000,00 euro, devono verificare presso l'Agenzia delle Entrate-Riscossione se il creditore risulta moroso.

In caso affermativo, l'ente pubblico deve sospendere il pagamento sino a concorrenza della morosità e l'Agente della Riscossione deve notificare un atto di pignoramento presso terzi.

Per effetto del DL 73/2021, tale procedura è sospesa sino al 30.6.2021.

Rimangono validi i pignoramenti già eseguiti.

9. AGEVOLAZIONE SULL'INCREMENTO DEL PATRIMONIO NETTO DELLE IMPRESE

Per il solo 2021 è previsto un coefficiente del 15% sugli incrementi patrimoniali: conferimenti e versamenti in denaro, nonché accantonamenti di utili a riserva.

Così, se ad esempio una srl provvede nel 2021 ad accantonare a riserva l'utile del 2020, pari a 500.000,00 euro, o riceve nel 2021 dai soci conferimenti in denaro per identico ammontare:

- il reddito detassato è pari a 75.000,00 euro ($500.000,00 \times 15\%$);
- a tale importo corrisponde un risparmio in termini di IRES pari a 18.000,00 euro ($75.000,00 \times 24\%$).

Per le società di capitali, in particolare, il risparmio è pari al 3,6% degli incrementi patrimoniali rilevati nel 2021.

Tali incrementi rilevano per l'intero ammontare, sempre limitatamente al 2021, indipendentemente dalla data di versamento (la quale potrebbe quindi essere, ad esempio, anche il 31.12.2021).

È però previsto un limite massimo di 5 milioni di euro, per cui, sempre prendendo a riferimento il caso delle società di capitali, il risparmio d'imposta massimo ammonta a 180.000,00 euro.

Fruizione del beneficio sotto forma di credito d'imposta

In alternativa alla riduzione dell'IRPEF o dell'IRES da versare a saldo nel 2022 con riferimento al 2021, è possibile trasformare il reddito detassato in credito d'imposta, da utilizzare in compensazione (riprendendo l'esempio sopra proposto, anche il credito ammonterebbe a 18.000,00 euro).

Il credito d'imposta può essere utilizzato dal giorno successivo a quello dell'avvenuto versamento del conferimento in denaro, o dal giorno successivo a quello della delibera di destinazione a riserva dell'utile di esercizio, anche se occorre al riguardo un provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate.

10. AGEVOLAZIONI PER L'ACQUISTO DELLA PRIMA CASA DA PARTE DI SOGGETTI CON MENO DI 36 ANNI

L'art. 64 co. 6-11 del DL 73/2021 prevede una nuova agevolazione per l'acquisto della "prima casa" di abitazione, per i soggetti:

- che non hanno ancora compiuto 36 anni di età;
- con un indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) non superiore a 40.000,00 euro annui.

L'agevolazione consiste nell'esenzione dalle imposte d'atto (imposta di registro, imposta ipotecaria e imposta catastale) e, per gli atti imponibili ad IVA, in un credito d'imposta pari all'IVA corrisposta in relazione all'acquisto medesimo, nonché nell'esenzione dall'imposta sostitutiva sui mutui erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione degli immobili agevolati.

Ambito temporale

Il beneficio è temporalmente limitato agli atti stipulati tra il 26.5.2021 e il 30.6.2022.

Contenuto dell'agevolazione

L'agevolazione si muove su più fronti, in quanto riguarda, da un lato, le imposte d'atto dovute sull'atto di trasferimento a titolo oneroso (IVA, imposta di registro, imposte ipotecaria e catastale) e, dall'altro, l'imposta sostitutiva

sul finanziamento.

11. IVA - NOTE DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE IN CASO DI PROCEDURE CONCORDATARIE DI CLIENTI

L'art. 18 del DL 73/2021 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.

Decorrenza

La nuova disciplina si applica alle sole procedure avviate a decorrere dal 26.5.2021 (data di entrata in vigore del DL 73/2021).

Momento di emissione della nota di variazione

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.

12. MISURE PER IL SOSTEGNO ALLA LIQUIDITÀ DELLE IMPRESE

Il Decreto Sostegni bis prevede:

- la proroga al 31.12.2021 i regimi di Garanzia SACE e del Fondo di Garanzia PMI, rimodulandone l'operatività per favorire una graduale riduzione delle misure;

- la proroga al 31.12.2021, a seguito specifica richiesta della moratoria del rientro dalle esposizioni debitorie nei confronti di banche e intermediari finanziari;
- una nuova garanzia per favorire l'accesso delle imprese, con un numero di dipendenti non superiore a 499, a nuovi finanziamenti a medio lungo termine, in cui almeno il 60% sia finalizzato a realizzare progetti di ricerca, sviluppo e innovazione o programmi di investimenti.