



LA COMMARA & PARTNERS

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO



Tax Newsletter n. 6 – Giugno 2021

1. Le principali novità fiscali del Decreto “Sostegni-bis” (d.l. 25.05.2021, n. 73):

- 1.1 Contributo a fondo perduto;**
- 1.2 Credito d'imposta per i canoni
di locazione ad uso non
abitativo – proroga ed
estensione;**

- 1.3 Cartelle di pagamento e
accertamenti esecutivi –
proroga dei termini di
versamento e sospensione delle
attività esecutive e cautelari;**
- 1.4 Potenziamento dell'ACE (c.d.
“ACE innovativa”).**
- 1.5 Trasformazione delle DTA in
credito d'imposta – operazioni
di aggregazione aziendale.**
- 1.6 Compensazione dei crediti fino
a due milioni.**

ROMA, viale Bruno Buozzi, 64 – 00197
MILANO, via Sant'Andrea, 3 – 20121
NAPOLI, via G. Melisurgo, 15 – 80133
DUBAI, International Business Tower

tel.: +39 06 3218140
tel.: +39 02 76013359
tel.: +39 081 18584553
floor 11, office 1110

www.studiolacommara.it
in partnership with: www.pglegal.it
in partnership with: www.fpcorporatefinance.eu
in partnership with: www.v7group.com

1. Le principali novità fiscali del Decreto “Sostegni - bis” (d.l. 25.05.2021, n. 73).

Con il d.l. 25.5.2021 n. 73 (di seguito, anche, il “**Decreto Sostegni-bis**”), pubblicato sulla G.U. 25.5.2021 n. 123, sono state emanate ulteriori misure urgenti per imprese, operatori economici, lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus (Covid – 19).

Il d.l. n. 73/2021 è entrato in vigore il 26.5.2021, giorno successivo alla pubblicazione.

Di seguito sintetizziamo le principali novità per imprese e lavoratori autonomi.

1.1 Contributo a fondo perduto.

È previsto dall'art. 1 del Decreto Sostegni-bis un ulteriore contributo a fondo perduto, più complesso rispetto ai precedenti, in quanto si articola in tre componenti:

- (i) un contributo a fondo perduto “automatico”: previsto a favore dei soggetti già beneficiari del contributo del c.d. primo “Decreto Sostegni”, pari a quanto riconosciuto in precedenza, senza la necessità di presentare un'ulteriore domanda, purché abbiano la partita IVA attiva alla data del 26.05.2021 (data di entrata in vigore del Decreto Sostegni-bis);
- (ii) un contributo “alternativo” rispetto a quello automatico, riconosciuto a tutti i soggetti, che abbiano presentato o meno l'istanza per il contributo del “Decreto Sostegni”, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario, titolari di partita IVA attiva al 26.05.2021, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, a condizione che abbiano conseguito ricavi/compensi non superiori a 10 milioni di euro nel 2019 e che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi nel periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 sia stato inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020;
- (iii) un contributo avente finalità perequativa, legato al risultato economico d'esercizio (quindi l'utile e non il fatturato), al netto dei contributi a fondo perduto eventualmente già riconosciuti ai sensi della decretazione d'urgenza dell'ultimo anno e mezzo.

La misura del contributo è diversa, a seconda che il soggetto abbia o meno beneficiato del contributo di cui al Decreto Sostegni.

Per i soggetti che ne hanno beneficiato, il contributo “alternativo” è determinato applicando alla differenza tra l’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo 1° aprile 2020-31 marzo 2021 e l’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo 1° aprile 2019-31 marzo 2020 la “vecchia” percentuale prevista con riferimento ai soggetti rientranti nei diversi scaglioni di ricavi/compensi 2019:

- (i) 60% fino a 100.000 euro;
- (ii) 50% da 100.000 a 400.000 euro;
- (iii) 40% da 400.000 a un milione;
- (iv) 30% da uno a 5 milioni;
- (v) 20% da 5 a 10 milioni.

Per i soggetti che non hanno beneficiato del contributo Sostegni, si applica invece la seguente percentuale, definita sempre in relazione ai ricavi/compensi 2019:

- (i) 90% fino a 100.000 euro;
- (ii) 70% da 100.000 a 400.000 euro;
- (iii) 50% da 400.000 a un milione;
- (iv) 40% da uno a 5 milioni;
- (v) 30% da 5 a 10 milioni.

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

Il contributo “alternativo” si ottiene presentando apposita istanza all’Agenzia delle Entrate, con modalità e termini che saranno definiti con apposito provvedimento.

Per i soggetti obbligati alle comunicazioni della liquidazione periodica 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:

- (i) direttamente tramite bonifico da parte dell’Agenzia delle Entrate;
- (ii) sotto forma di credito d’imposta, da utilizzare in compensazione mediante il modello F24.



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” dovesse emergere un contributo inferiore rispetto a quello spettante in “automatico”, l’Agenzia non darà comunque seguito all’istanza.

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 relativo al periodo d’imposta in corso al 31.12.2019, in misura pari o superiore alla percentuale che sarà definita con apposito decreto del MEF.

Sempre al MEF è attribuito il compito di stabilire, con apposito decreto, la percentuale da applicare per l’individuazione dell’ammontare del contributo.

L’istanza per il riconoscimento del contributo in esame potrà essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta in corso al 31.12.2020 sarà presentata entro il 10.09.2021.

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

L'art. 4 del Decreto Sostegni-bis interviene sul credito d'imposta per i canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, che viene:

- (i) 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 d.l. 34/2020;
- (ii) dall'altro, ulteriormente esteso, per i mesi da gennaio 2021 a maggio 2021, a nuove condizioni, ad altri soggetti.

Il credito d'imposta per i canoni di locazione ad uso non abitativo, di cui all'art. 28 del d.l. 34/2020, viene esteso fino al 31.7.2021 (invece che fino al 30.4.2021, come precedentemente previsto), per:

- le imprese turistico-ricettive;
- le agenzie di viaggio;
- i tour operator.

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, secondo l'interpretazione più rigorosa):

- (i) a prescindere dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente;
- (ii) 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.

Viene introdotta una “nuova versione” del credito d'imposta per le locazioni, operante per i primi 5 mesi del 2021 (da gennaio a maggio), che opera a condizioni in parte diverse da quelle richieste dall'art. 28 del d.l. 34/2020.

Il “nuovo” credito d'imposta per le locazioni, dal punto di vista soggettivo, riguarda:

- (i) 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”);
- (ii) gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Rispetto al credito d'imposta spettante per il 2020, cambia, per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, il limite massimo di ricavi/compensi che consente l'accesso al beneficio, che passa da 5 a 15 milioni di euro, mentre non muta il periodo di riferimento, che resta il 2019 (per i soggetti "solari").

Per i mesi da gennaio a maggio 2021, anche il "nuovo" credito d'imposta spetta nelle misure di seguito indicate:

- 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;
- 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;
- 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.

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 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 d.l. 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".

1.3 Cartelle di pagamento e accertamenti esecutivi – proroga dei termini di versamento e sospensione delle attività esecutive e cautelari.

Il Decreto Sostegni-bis interviene anche per quanto concerne le somme intimate tramite cartella di pagamento che devono essere versate nei 60 giorni successivi alla data di notifica della cartella stessa.

Per effetto dell'art. 9 del d.l. 73/2021, i pagamenti i cui termini scadono dall'8.3.2020 al 30.6.2021 dovranno 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 d.l. 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.

Il d.l. 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.

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.

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.

1.4 Potenziamento dell'ACE (c.d. "ACE innovativa").

Per il solo 2021 è stata potenziata l'ACE, prevedendo un coefficiente del 15% sugli incrementi patrimoniali (conferimenti e versamenti in denaro, nonché accantonamenti di utili a riserva) rilevanti ai fini della base di calcolo dell'agevolazione e registrati nel 2021 medesimo.

Così, se ad esempio una srl provvede nel 2021 ad accantonare a riserva l'utile del 2020, pari a euro 500.000,00, 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 euro 180.000,00.

In termini di fruizione del beneficio, alternativamente 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 euro 18.000,00).

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.

1.5 Trasformazione delle DTA in credito d'imposta – operazioni di aggregazione aziendale.

L'art. 19 co. 1 del Decreto Sostegni-bis estende la facoltà di trasformare in crediti d'imposta le attività per imposte anticipate (DTA) derivanti da perdite fiscali ed eccedenze ACE (art. 44-bis del d.l. 34/2019 e successive modifiche) anche in relazione alle cessioni di crediti deteriorati effettuate entro il 31.12.2021 (oltre che in relazione a quelle effettuate entro il precedente termine del 31.12.2020). Ai fini in esame, i crediti ceduti possono essere considerati per un valore nominale massimo pari a 2 miliardi di euro per ciascuno degli anni 2020 e 2021.

L'art. 19 co. 8 del d.l. 73/2021 interviene in merito alla facoltà di trasformazione in credito d'imposta delle DTA derivanti da perdite fiscali ed eccedenze ACE concessa, dall'art. 1 co. 233 - 243 della legge 178/2020, a fronte di operazioni di aggregazione aziendale.

In particolare, la condizione per cui, per fruire dell'agevolazione, le operazioni di fusione, scissione o conferimento d'azienda, devono essere deliberate dall'assemblea dei soci tra l'1.1.2021 e il 31.12.2021 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.

1.6 Compensazione dei crediti fino a due milioni.

Il Decreto Sostegni-bis aumenta il limite per la compensazione dei crediti d'imposta e contributivi o per la richiesta di rimborso con procedura semplificata a due milioni di euro

solo per l'anno 2021. In considerazione del perdurare della situazione di crisi che si è venuta a determinare a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, per due volte nel giro di un anno, è stato elevato il limite alla compensazione orizzontale dei crediti previsto dall'art. 34, comma 1, primo periodo, della legge 388/2000.

L'art. 22 del Decreto Sostegni-bis interviene, come avvenuto nel corso del 2020 con l'articolo 147 del d.l. Rilancio, aumentando il limite di 700 mila per la compensazione dei crediti d'imposta e dei contributi ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 241/1997, ovvero per il rimborso ai soggetti intestatari di conto fiscale. Il d.l. Rilancio aveva elevato a un milione il limite alle compensazioni disponendo un incremento del plafond utilizzabile a termine, in quanto limitato al solo 2020, che viene ora raddoppiato dal Decreto Sostegni-bis, anche questa volta per un solo anno (il 2021) con la conseguenza, che in mancanza di altre proroghe, il limite di compensazione ritornerà dal 2022 a euro 700 mila.

La misura utile per le imprese di maggiori dimensioni vuole evitare che i soggetti che hanno un ammontare elevato di crediti subiscano l'effetto di non poterli compensare in quanto plafonati dal limite di euro 700 mila. Viene così accelerato l'utilizzo dei crediti in compensazione al fine di incrementare la liquidità delle imprese favorendo lo smobilizzo dei crediti tributari e contributivi.

Il nuovo limite annuo opera cumulativamente per l'utilizzo di tutti i crediti d'imposta, dei contributi compensabili e degli importi chiesti a rimborso con procedura semplificata nel 2021 mentre non vi rientrano i crediti compensati verticalmente con debiti della stessa imposta (per esempio Iva su Iva o Ires su Ires). Sono esclusi dal limite anche i crediti d'imposta derivanti dalle disposizioni agevolative che lo escludono.

Così non rilevano ad esempio i contributi a fondo perduto dell'art. 1 del Decreto Sostegni-bis trasformati in credito d'imposta o il credito d'imposta alle imprese che effettuano attività di R&S per farmaci innovativi, inclusi i vaccini regolato dall'art. 31 o, infine, il credito d'imposta per la sanificazione estiva prevista dall'art. 32.

Non sono variate le altre regole: rimane necessario far apporre il visto di conformità da un soggetto abilitato o far sottoscrivere al revisore legale la dichiarazione dalla quale emerge il credito, se l'utilizzo in compensazione supera i cinque mila euro annui, importo elevato a ventimila per le imposte dirette/Irap e a cinquanta mila euro per l'Iva dei soggetti Isa che raggiungono un punteggio almeno pari a 8 nel 2020 o a 8,5 calcolato sulla media dei periodi d'imposta 2019 e 2020.



La compensazione per importi superiori al limite di cinque mila euro può essere effettuata solamente a partire dal decimo giorno dopo quello di presentazione della dichiarazione dalla quale emerge il credito.



Lo Studio legale tributario **La Commara & Partners** nasce dalla volontà del fondatore di creare una dinamica struttura multidisciplinare composta da avvocati e dottori commercialisti, con sedi in Roma, Milano, Napoli e Dubai, che offre servizi professionali altamente qualificati di consulenza e assistenza.

Lo Studio, fondato nel 2001 dall'Avv. Umberto La Commara, è costituito da un team di professionisti che hanno maturato elevate competenze in diverse aree di attività e precisamente: fiscalità delle imprese e delle persone fisiche, consulenza tributaria in sede di verifiche e controlli fiscali e difesa nelle sedi giudiziarie di merito e di legittimità, operazioni societarie straordinarie e di M&A, perizie di stima e valutazioni di aziende, revisione legale e consulenza tecnico-contabile, consulenza ed assistenza, di natura sostanziale e processuale, in materia di diritto civile e penale nonché di modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del d.lgs. 8.6.2001, n. 231.

Il metodo utilizzato per la consulenza e la difesa in giudizio è incentrato sulla relazione “personalizzata” con ogni tipologia di cliente, dalle piccole, medie e grandi imprese alle persone fisiche ed è sempre caratterizzato da alta specializzazione dei professionisti che associano competenze a tempestività e creatività, curando ogni dettaglio, con il fine di poter offrire una consulenza completa, efficace e multidisciplinare.



La presente newsletter contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio La Commara & Partners non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente newsletter.



LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

Edizione a cura dei professionisti:

Avv. Roberta Dorotea Roscigno

Avv. Emilio Costarella

Avv. Maria Paola Ferraro

Dott. Valentina Lupi

Dott. Francesco Santori

Dott. Elena Santori



LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

CONTATTI:

r.rosignano@studiolacommarait

e.costarella@studiolacommarait

p.ferraro@studiolacommarait

v.lupi@studiolacommarait

f.santori@studiolacommarait

e.santori@studiolacommarait