



web site



## **Emergenza epidemiologica da Coronavirus - DL 25.5.2021 n. 73 (c.d. decreto “Sostegni-bis”) - Principali novità in materia fiscale e di agevolazioni**

### **1 PREMESSA**

Con il DL 25.5.2021 n. 73 (c.d. 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 DL 73/2021 è entrato in vigore il 26.5.2021, giorno successivo alla sua pubblicazione. Tuttavia, per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

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.

### **2. 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.

#### **2.1 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.

#### **2.2 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.

### 2.3 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.

### **3. CREDITO D’IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE AD USO NON ABITATIVO - PROROGA ED ESTENSIONE**

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.

#### **3.1 PROROGA DEL CREDITO D’IMPOSTA PER IL SETTORE TURISMO FINO A LUGLIO 2021**

Il credito d’imposta per i canoni di locazione ad uso non abitativo, di cui all’art. 28 del DL 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.

#### **Misura e condizioni del credito d’imposta per il turismo**

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):

- 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.

#### **3.2 ESTENSIONE DEL CREDITO D’IMPOSTA PER LE MENSILITÀ GENNAIO-MAGGIO 2021**

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

##### **3.2.1 Ambito soggettivo**

Il “nuovo” credito d’imposta per le locazioni, dal punto di vista soggettivo, 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.

#### **Limite di 15 milioni di ricavi**

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").

#### **3.2.2 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.

#### **3.2.3 Condizioni agevolative: 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".

#### **3.2.4 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.



#### 4 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.

#### 5 CREDITO D'IMPOSTA PER LA RISTRUTTURAZIONE DEGLI ALBERGHI - PROROGA

Viene prevista la proroga al 2022 del credito d'imposta per la ristrutturazione degli alberghi, di cui all'art. 10 del DL 83/2014, nella misura del 65%.

#### 6 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 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".

#### 7 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 50/2017, 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 dall'1.9.2021 al 30.9.2021. Restano comunque valide le comunicazioni presentate a marzo 2021.

## **8 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.

### **8.1 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.

### **8.2 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.

### **8.3 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.

## **9 IVA - TERMINI DI EMISSIONE DELLE NOTE DI VARIAZIONE IN DIMI-NUZIONE**

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.

### **9.1 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).



## 9.2 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.

## 10 PROROGA MORATORIA PER LE PMI

L'art. 16 del DL 73/2021 proroga al 31.12.2021 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 (ove applicabile).

### Richiesta dell'impresa

La proroga opera su comunicazione dell'impresa beneficiaria, da effettuare entro il 15.6.2021.