

Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di maggio 2021. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.

Contents

Imposte sui redditi - Approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili al periodo d'imposta 2020	2
Decreto Legge 6 maggio 2021, n. 59 - Misure urgenti relative al Fondo complementare al Piano nazionale di ripresa e resilienza e altre misure urgenti per gli investimenti	2
Riscossione – Modello F24 – Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, in favore degli investitori, per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni di cui all'articolo 26, comma 4, del D.L. n. 34/2020	3
Contributo a fondo perduto – articolo 1, commi da 1 a 9 del D. L. n. 41/2021 (c.d. Decreto Sostegni) - Chiarimenti	4
Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, recante misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19	8
Decreto Legge 25 maggio 2021, n. 73 - Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali	11
Fatturazione elettronica – Operazioni commerciali fra Italia e San Marino	23



Imposte sui redditi - Approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili al periodo d'imposta 2020

Con Decreto del 30 aprile 2021, pubblicato sulla G.U. n. 116 del 17 maggio 2021, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha disposto l'approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili al periodo d'imposta 2020.

In particolare, l'articolo 1, comma, 1 del Decreto in esame approva, in base all'articolo 9-*bis*, comma 2, del D.L. n. 50/2017, le modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale previsti dai decreti ministeriali 24 dicembre 2019 e 2 febbraio 2021, indicate nei successivi articoli.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 1, le risultanze dell'applicazione degli ISA, integrati con le modifiche approvate con il presente decreto, determinate anche a seguito della dichiarazione di ulteriori componenti positivi di reddito per migliorare il profilo di affidabilità, rilevano ai fini dell'accesso al regime premiale di cui al comma 11 dell'articolo 9-*bis* del D.L. n. 50/2017, e delle attività di analisi del rischio di evasione fiscale.

L'articolo 2 del Decreto in commento approva la revisione congiunturale straordinaria degli ISA, per cui la metodologia statistico-economica utilizzata e i relativi interventi correttivi relativi al solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 tengono conto degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente all'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del Covid-19.

Ai sensi dell'articolo 9, comma 1, del Decreto oggetto della presente analisi, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, gli ISA, in vigore per il medesimo periodo d'imposta, non si applicano nei confronti dei soggetti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche individuate dai codici attività riportati nell'allegato 12 (i.e. allevamento di animali da pelliccia; bachicoltura; produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie; lavorazione del caffè; fabbricazione di calzature; lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioielleria e per uso industriale; alberghi; mense; attività delle agenzie di viaggi, ecc.).

In ogni caso, i predetti contribuenti sono comunque tenuti alla comunicazione dei dati economici, contabili e strutturali previsti dall'articolo 9-*bis*, comma 4, del D.L. n. 50/2017.

Decreto Legge 6 maggio 2021, n. 59 - Misure urgenti relative al Fondo complementare al Piano nazionale di ripresa e resilienza e altre misure urgenti per gli investimenti

Con Decreto Legge 6 maggio 2021 n. 59, pubblicato sulla G.U. n. 108 del 7 maggio 2021, sono state emanate misure urgenti relative al Fondo complementare al Piano nazionale di ripresa e resilienza e altre misure urgenti per gli investimenti.

Segnaliamo qui di seguito le misure da noi ritenute maggiormente significative.



L'articolo 1, comma 3, lettera a), del D.L. n. 59/2021 apporta modifiche all'articolo 119 del D.L. n. 34/2020, in materia di incentivi per l'efficienza energetica (c.d. Superbonus).

In particolare, la modifica riguarda il comma 3-bis del predetto articolo 119, che ora prevede per i soggetti (IACP) di cui al comma 9, lettera c), del medesimo articolo, la possibilità di applicare la disciplina in parola anche alle spese, documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2023 (prima era il 31 dicembre 2022).

La successiva lettera b) dell'articolo 1 del Decreto in esame ha sostituito il comma 8-bis dell'articolo 119 in parola che ora così dispone:

- per gli interventi effettuati dalle persone fisiche di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022;
- per gli interventi effettuati dai condomini di cui al comma 9, lettera a), dell'articolo 119, la detrazione del 110 per cento spetta, indipendentemente dallo stato di completamento dei lavori, anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022;
- per gli interventi effettuati dai soggetti (IACP) di cui al comma 9, lettera c), dell'articolo 119 citato, per i quali alla data del 30 giugno 2023 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023 (prima era il 30 giugno 2023).

Riscossione – Modello F24 – Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, in favore degli investitori, per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni di cui all'articolo 26, comma 4, del D.L. n. 34/2020

Con Risoluzione n. 33/E del 13 maggio 2021, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta, in favore degli investitori, per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni di cui all'articolo 26, comma 4, del D.L. n. 34/2020.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che la citata norma ha riconosciuto ai soggetti che effettuano conferimenti in denaro in una o più società un credito d'imposta in misura pari al 20 per cento dell'ammontare del conferimento medesimo.

Detto credito d'imposta, come specificato dal comma 7 dello stesso articolo 26, è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo nonché, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, anche in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs., n. 241/1997.

Tanto premesso, per consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta in parola, tramite modello F24, limitatamente all'importo non fruito nella dichiarazione dei redditi, è istituito il seguente codice tributo:

- **“6942” denominato “Credito d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni – investitori – articolo 26, c. 4, DL n. 34 del 2020”.**

In sede di compilazione del modello F24, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione “*Erario*”, nella colonna “*importi a credito compensati*”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna “*importi a debito versati*”. Il campo “*anno di riferimento*” è valorizzato con il periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento, nel formato “AAAA”. L'importo del credito d'imposta spettante può essere consultato nella sezione “*Cassetto fiscale*”, accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, al link “*Crediti IVA / Agevolazioni utilizzabili*”.

Contributo a fondo perduto – articolo 1, commi da 1 a 9 del D. L. n. 41/2021 (c.d. Decreto Sostegni) - Chiarimenti

Con Circolare n. 5/E del 14 maggio 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla fruizione del contributo a fondo perduto (in seguito anche CFP COVID-19 Decreto Sostegni) previsto dal D.L. n. 41/2021.

Il nuovo Documento di prassi, nella forma di risposte a quesiti, si è reso necessario per soddisfare ulteriori esigenze di chiarimento, tenuto conto delle criticità rappresentate da ordini professionali e associazioni di categoria.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato l'ambito soggettivo di applicazione della normativa in materia di CFP COVID-19; in particolare il predetto contributo spetta esclusivamente:

- ai soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 del TUIR;
- ai soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del Tuir o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del medesimo Tuir non superiori a 10 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del Decreto Sostegni.

Sono, al contrario, esclusi dalla fruizione dell'agevolazione:

- i soggetti la cui attività risulti cessata alla data di entrata in vigore del decreto;
- i soggetti che hanno attivato la partita IVA dopo l'entrata in vigore del decreto;
- gli enti pubblici di cui all'articolo 74 del TUIR;
- i soggetti di cui all'articolo 162-*bis* del TUIR.



Con riferimento alle imprese in liquidazione volontaria, la Circolare esaminata, nel punto 1.1, ha chiarito che la fruizione dell'agevolazione in parola è consentita, in presenza degli ulteriori requisiti, ai soggetti la cui procedura di liquidazione risulti avviata successivamente al 31 gennaio 2020 (data di dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19), purché non si tratti di imprese soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale, che non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio (che non abbiano rimborsato) o aiuti per la ristrutturazione (e siano ancora oggetto di un piano di ristrutturazione), come disposto nel *framework* temporaneo.

Come già evidenziato con la Circolare n. 22/E del 2020 (in relazione al contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 del D.L. n. 34/2020), con riguardo all'ammontare dei ricavi è necessario fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla di entrata in vigore del decreto Rilancio (1° gennaio 2019 - 31 dicembre 2019 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare). Ai fini della determinazione della riduzione del fatturato di cui al comma 4 del D.L. n. 41/2021, il fatturato medio del 2020 dovrà tener conto di tutti i mesi che costituiscono il periodo di riferimento a prescindere dalla circostanza che l'impresa risulti in liquidazione.

Il punto 2. della Circolare in esame fornisce chiarimenti in merito ai requisiti di accesso al contributo.

A tale riguardo, nel punto 2.1 viene esaminata la rilevanza dei contributi a fondo perduto COVID-19 ai fini della determinazione dei requisiti di accesso al CFP COVID-19 Decreto Sostegni.

Preliminarmente l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che l'articolo 1, comma 4, del D.L. n. 41/2021 dispone che il contributo spetta se l'ammontare medio mensile di fatturato e corrispettivi del 2020 è inferiore almeno del 30 per cento rispetto a quello del 2019.

A riguardo l'Amministrazione finanziaria, richiamando sempre la Circolare n. 15/2020, evidenzia come questo contributo, sul piano contabile, costituisca un contributo in conto esercizio, essendo erogato ad integrazione di mancati ricavi registrati dal contribuente a causa della crisi causata dalla diffusione del COVID-19. In linea di principio, infatti, la concessione di contributi in conto esercizio è finalizzata a fronteggiare esigenze di gestione contingenti al settore economico in crisi o alla zona economica non sviluppate adeguatamente mediante l'integrazione di ricavi o la riduzione dei costi e degli oneri di gestione relativi alle attività economiche agevolate.

Pertanto, precisa l'Amministrazione Finanziaria, sia il CFP COVID-19 Decreto Sostegni sia le altre analoghe agevolazioni previgenti, avendo la primaria finalità di compensare, almeno in parte, i gravi effetti economici e finanziari che hanno subito determinate categorie di operatori economici a seguito della diffusione della pandemia da COVID-19:

- non concorrono alla determinazione della soglia dei ricavi di cui al comma 1 dell'articolo 1 del Decreto Sostegni;
- non si considerano ai fini del calcolo della riduzione del fatturato medio di cui al comma 4 del medesimo articolo 1;



- non sono da includere tra i ricavi di cui alle soglie dimensionali per la determinazione delle percentuali di cui al comma 5 del menzionato articolo 1.

Peraltro, per le medesime ragioni, l’Agenzia delle Entrate ritiene che l’esclusione dai parametri di calcolo è applicabile anche a tutte le ulteriori misure agevolative finalizzate al contrasto della pandemia COVID-19, come, ad esempio, il bonus affitto (articolo 28 del Decreto Rilancio), il credito d’imposta per l’adeguamento degli ambienti di lavoro e il credito d’imposta per la sanificazione e l’acquisto di dispositivi di protezione (articoli 120 e 125 del medesimo Decreto Rilancio).

Nel punto 3 del Documento di prassi esaminato, l’Agenzia delle Entrate dispone che, ai fini del calcolo dell’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020, in coerenza con la ratio del CFP COVID-19 Decreto Sostegni, restano immutate le esigenze di semplificazione già menzionate nella circolare n. 15/E del 2020.

Pertanto anche in relazione a questa misura agevolativa:

- devono essere considerate tutte le fatture attive (al netto dell’IVA) con data di effettuazione dell’operazione nel periodo 2019 e 2020 di riferimento, nonché le fatture differite emesse nel mese di gennaio 2020 e 2021 e relative ad operazioni effettuate nel mese di dicembre dell’anno precedente;
- occorre tenere conto delle note di variazione di cui all’articolo 26 del D.P.R. n. 633/1972, con data gennaio 2020 e 2021;
- i commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all’articolo 22 del D.P.R. n. 633/1972, devono considerare l’ammontare globale dei corrispettivi (al netto dell’IVA) delle operazioni effettuate nel periodo di riferimento;
- concorrono a formare l’ammontare del fatturato anche le cessioni di beni ammortizzabili;
- nel caso di operazioni la cui imposta viene calcolata con il metodo della ventilazione dei corrispettivi ovvero con applicazione del regime del margine, per le quali risulta difficoltoso il calcolo dei corrispettivi o delle fatture al netto dell’IVA, l’importo può essere riportato al lordo dell’IVA (sia con riferimento al 2019 che al 2020).

Nell’ambito della determinazione della riduzione del fatturato medio per un soggetto che fruisce del regime forfetario di cui alla L. n. 190/2014 (punto 3.1), viene evidenziato che, in relazione al calcolo del fatturato e dei corrispettivi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell’operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura (come già chiarito nella Circolare n. 22/E del 2020).

In tal caso è necessario far riferimento alla documentazione tenuta ai fini della verifica del superamento della soglia massima prevista per il regime di cui al comma 54 dell’articolo 1 della Legge n. 190/2014.

Riguardo alla determinazione della riduzione del fatturato medio per un soggetto che fruisce del cd. regime di IVA per cassa (punto 3.2 del Documento di prassi in commento), è stato confermato quanto già chiarito con la circolare n. 15/E del 2020, in relazione al CFP Decreto Rilancio, per cui per il calcolo del fatturato e dei corrispettivi da confrontare al fine di verificare la riduzione prevista dalla disposizione normativa, la data da prendere a riferimento è quella di effettuazione dell'operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura.

Con riferimento alle somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte (punto 3.3), è stato evidenziato che tenuto conto che le predette somme, purché regolarmente documentate, non costituiscono compensi di lavoro autonomo, le stesse non risultano incluse nel calcolo del fatturato necessario per determinare lo scostamento medio e neppure ai fini della determinazione dell'ammontare dei compensi.

Diversamente, sono considerate rilevanti ai fini del calcolo dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020, i rimborsi spese (viaggio, vitto alloggio, ecc.) addebitati in fattura al committente. Risultano assimilate a tali ipotesi anche le spese addebitate al cliente da parte dei professionisti per l'imposta di bollo.

Con riferimento al contributo integrativo alle casse di previdenza private (punto 3.4), tenuto conto che si è in presenza di somme che costituiscono parte integrante della base imponibile IVA, le stesse risultano incluse nella nozione di fatturato. Diversamente, non rileveranno ai fini della determinazione del limite di accesso al CFPCOVID-19 decreto sostegni.

L'estromissione/assegnazione ai soci di immobile (punto 3.6) corrisponde, nell'ambito dei rapporti tra soci e società, a una distribuzione in natura del patrimonio della società stessa. Pertanto, diversamente da altre tipologie di operazioni assimilate ai fini fiscali alla cessione (ivi incluse le cessioni di immobili nei confronti di soci), le predette assegnazioni/estromissioni non sono ascrivibili tra le operazioni riconducibili alla nozione di fatturato di cui al comma 4, dell'articolo 1 del Decreto Sostegni.

Invece, quanto alle somme incassate a seguito della cessione di terreni e annessi fabbricati rurali (punto 3.7), è stato evidenziato che seppur le somme di cui si tratta non sono state oggetto di fatturazione in applicazione delle disposizioni IVA, le stesse sono da ritenere incluse nella nozione di fatturato, generando altri componenti di reddito.



Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, recante misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19

L'art. 1, comma 1, della Legge 21 maggio 2021, n. 69, pubblicata sulla G.U. n. 120 del 21 maggio 2021, S.O. n. 21, ha convertito, con modificazioni, il Decreto Legge 22 marzo 2021, n. 41 (cd. Decreto Sostegni), recante disposizioni urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19.

Di seguito si riporta una sintesi delle disposizioni aventi rilevanza fiscale che integra e aggiorna quanto analizzato nella *tax newsletter* del mese di marzo.

Con la Legge di conversione è stato introdotto l'art. 01 nel D.L. n. 41/2021, rubricato "Proroga del versamento dell'IRAP" che, intervenendo sull'articolo 42-*bis*, comma 5 del D.L. n. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto), ha prorogato dal 30 aprile al 30 settembre 2021 il termine per il versamento, senza sanzioni e interessi, dell'IRAP non versata e sospesa ai sensi dell'articolo 24 del D.L. n. 34 del 2020 (c.d. Rilancio), in caso di errata applicazione delle disposizioni relative alla determinazione dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea sul "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19*".

In sede di conversione sono stati, altresì, aggiunti all'articolo 1 del D.L. 41/2021:

- il comma 5-*bis* che prevede l'impignorabilità del contributo ivi previsto;
- il comma 17-*bis* che estende l'applicazione dell'articolo 12, comma 7-*bis*, del D.L. n. 145/2013, riguardante le modalità di compensazione delle cartelle esattoriali in favore delle imprese titolari di crediti debitamente certificati, non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati per somministrazione, forniture, appalti e servizi, anche professionali, nei confronti della pubblica amministrazione, anche per l'anno 2021, con riferimento ai carichi affidati agli agenti della riscossione entro il 31 ottobre 2020.

La Legge in commento ha inserito, dopo l'articolo 1 del D.L. 41/2021, l'articolo 1-*bis* rubricato "*Modifica all'articolo 110 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104*".

In particolare, in sede di conversione in legge, al predetto articolo 110 è stato aggiunto il comma 4-*bis*.

La nuova disposizione normativa prevede la possibilità di effettuare la rivalutazione agevolata dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 anche nel bilancio o rendiconto successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, ma solo con riferimento ai beni non rivalutati nel bilancio precedente, senza la possibilità di affrancamento del saldo attivo di rivalutazione e senza il riconoscimento degli altri effetti fiscali previsti dal predetto articolo 110.



In sede di conversione è stato, altresì, aggiunto l'articolo 1-ter rubricato "*Contributo a fondo perduto per le start-up*" che, al comma 1, ha riconosciuto un contributo a fondo perduto nella misura massima di mille euro ai soggetti:

- titolari di reddito d'impresa che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018;
- la cui attività d'impresa, in base alle risultanze del registro delle imprese tenuto presso la Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura, è iniziata nel corso del 2019;
- ai quali non spetta il contributo di cui all'articolo 1 del D.L. n. 41/2021 in quanto l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 non è inferiore almeno del 30 per cento rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019.

Il comma 4 dell'articolo 1-ter demanda a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze la definizione dei criteri e delle modalità di attuazione delle disposizioni di cui all'esaminato articolo.

In sede di conversione nell'articolo 5 del Decreto Sostegni è stato inserito il comma 15-bis che, al fine di favorire l'utilizzo degli incentivi alla mobilità sostenibile e supportare le imprese del settore colpite da un calo di fatturato imputabile all'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha sostituito il comma 1061 dell'articolo 1 della Legge n. 145/2018.

La nuova disposizione normativa prevede ora che le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l'importo del contributo e recuperano tale importo sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, senza applicazione dei limiti di cui all'articolo 34 della L. n. 388/2000, e all'articolo 1, comma 53, della L. n. 244/2007.

A tal fine, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Il successivo nuovo comma 15-ter rinvia la definizione delle modalità attuative delle misure di cui al comma precedente ad un Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanarsi entro trenta giorni dall'entrata in vigore dell'esaminata Legge di conversione.

La Legge di conversione n. 69/2021 ha aggiunto l'articolo 5-bis rubricato "*Norma di interpretazione autentica dell'articolo 6-bis del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23*".

In particolare, la novellata norma consente la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, disposta dall'articolo 6-bis del D.L. n. 23/2020 (cd. Decreto Liquidità) alle imprese ed enti operanti nei settori alberghiero e termale, anche con riferimento agli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero e termale, nonché per gli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento.

Si dispone, inoltre, che in caso di affitto di azienda la rivalutazione è ammessa a condizione che le quote di ammortamento siano deducibili nella determinazione del reddito del concedente ai sensi dell'articolo 102, comma 8, del TUIR.

Nel caso di immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento, la destinazione si deduce dai titoli edilizi e in ogni altro caso dalla categoria catastale.

In sede di conversione dopo l'articolo 6 è stato inserito l'articolo 6-*bis*.

La novellata norma ha inserito il comma 9-*ter* nell'articolo 119 del D.L. n. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio).

Ai sensi della nuova disposizione normativa l'imposta sul valore aggiunto non detraibile, anche parzialmente, ai sensi degli articoli 19, 19-*bis*, 19-*bis*.1 e 36-*bis* del DPR n. 633/1972, dovuta sulle spese rilevanti ai fini dell'incentivo previsto dall'articolo 119 del D.L. 34/2020 (c.d. Superbonus), si considera nel calcolo dell'ammontare complessivo ammesso al beneficio, indipendentemente dalla modalità di rilevazione contabile adottata dal contribuente.

La Legge n. 69/2021 in commento ha introdotto l'articolo 6-*sexies* rubricato "*Esenzione dal versamento della prima rata dell'imposta municipale propria*".

La nuova norma, al comma 1, stabilisce che non è dovuta la prima rata dell'IMU 2021, relativa agli immobili posseduti dai soggetti passivi per i quali ricorrono le condizioni di cui all'articolo 1, commi da 1 a 4, del D.L. n. 41/2021.

Il successivo comma 2 prevede che l'anzidetta esenzione si applica solo agli immobili nei quali i soggetti passivi esercitano le attività di cui siano anche gestori.

Ai sensi del comma 4 le disposizioni dell'esaminato articolo si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19*", e successive modificazioni.

In sede di conversione è stato, altresì, inserito l'articolo 6-*septies* rubricato "*Canoni di locazione non percepiti*" che, con il comma 1, ha abrogato il comma 2 dell'articolo 3-*quinquies* del D.L. n. 34/2019, così estendendo ai contratti di locazione di immobili ad uso abitativo stipulati precedentemente al 2020 la misura di detassazione dei canoni non percepiti introdotta dal D.L. n. 34/2019.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 6-*septies*, le disposizioni di cui all'articolo 26, comma 1, del TUIR hanno effetto per i canoni derivanti dai contratti di locazione di immobili non percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2020.



Decreto Legge 25 maggio 2021, n. 73 - Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali

Con Decreto Legge 25 maggio 2021 n. 73, pubblicato sulla G.U. n. 123 del 25 maggio 2021, sono state emanate misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali.

Segnaliamo qui di seguito le misure da noi ritenute maggiormente significative.

Contributo a fondo perduto (articolo 1)

L'articolo 1, comma 1, del D.L. n. 73/2021 (in seguito anche Decreto Sostegni - *bis*) riconosce un "ulteriore" contributo a fondo perduto a favore di tutti i soggetti che hanno la partita IVA attiva alla data di entrata in vigore del Decreto in esame (26 maggio 2021), alle seguenti condizioni:

- presentano istanza e ottengono il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del D.L. n. 41/2021 (c.d. Decreto Sostegni);
- non hanno indebitamente percepito o non hanno restituito il predetto contributo.

Il successivo comma 2 dell'articolo 1 del D.L. n. 73/2021 specifica che il nuovo contributo a fondo perduto automatico spetta nella misura del cento per cento del contributo già riconosciuto in base all'articolo 1 del Decreto Sostegni ed è corrisposto dall'Agenzia delle Entrate con le seguenti modalità:

- mediante accredito diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo;
- mediante riconoscimento sotto forma di credito d'imposta, qualora il richiedente abbia effettuato tale scelta per il precedente contributo.

Il comma 3 rende applicabili al nuovo contributo, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 7, primo periodo, 9 e da 13 a 17, del D.L. n. 41/2021.

Il successivo comma 5 dell'articolo 1 del Decreto in commento, al fine di sostenere gli operatori economici maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19", riconosce un contributo a fondo perduto, alternativo a quello di cui ai predetti commi da 1 a 3, a favore di tutti i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione o che producono reddito agrario, titolari di partita IVA residenti o stabiliti nel territorio dello Stato.

I soggetti che, a seguito della presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo di cui all'articolo 1 del D.L. n. 41/2021, abbiano beneficiato del contributo di cui ai commi da 1 a 3, potranno ottenere l'eventuale maggior valore del contributo determinato ai sensi dell'esaminato comma 5.



In tal caso, il contributo già corrisposto o riconosciuto sotto forma di credito d'imposta dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dei commi da 1 a 3 verrà scomputato da quello da riconoscere ai sensi del comma 5. Se, invece, dall'istanza per il riconoscimento del contributo di cui alla presente disposizione normativa emerge un contributo inferiore rispetto a quello spettante ai sensi dei commi da 1 a 3, l'Agenzia non darà seguito all'istanza stessa.

Ai sensi del successivo comma 6 dell'articolo 1 del D.L. n. 73/2021, il contributo a fondo perduto di cui al comma 5 non spetta:

- ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge,
- agli enti pubblici di cui all'articolo 74 del TUIR;
- ai soggetti di cui all'art. 162-bis del TUIR, ovvero i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni sia in intermediari finanziari sia in soggetti diversi dagli intermediari finanziari.

I successivi commi 7 e 8 dell'art. 1 del Decreto in esame specificano le condizioni per accedere al contributo di cui al comma 5.

In particolare, ai sensi del comma 7, il contributo spetta esclusivamente ai soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 del TUIR, nonché ai soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del TUIR non superiori a 10 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto, ossia nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Ai sensi del comma 8, il contributo spetta a condizione che l'ammontare medio mensile di fatturato e corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 sia inferiore almeno del 30 per cento rispetto a quello del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020. Al fine di determinare correttamente i predetti importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

Il successivo comma 9 specifica le modalità di calcolo dell'ammontare del contributo di cui al comma 5 per i soggetti che hanno già beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del D.L. n. 41/2021.

In particolare, la misura del contributo è 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 quello del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020 come segue:

- a) 60 per cento per i soggetti con ricavi e compensi indicati al comma 7 non superiori a 100.000 euro;
- b) 50 per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 7 superiori a 100.000 euro e fino a 400.000 euro;



- c) 40 per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 7 superiori a 400.000 euro e fino a 1 milione di euro;
- d) 30 per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 7 superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro;
- e) 20 per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 7 superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.

Ai sensi del successivo comma 10, per i soggetti che non hanno beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del D.L. n. 41/2021, il contributo di cui al comma 5 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 quello del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020 come segue:

- a) 90 per cento per i soggetti con ricavi e compensi indicati al comma 7 non superiori a 100.000 euro;
- b) 70 per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 7 superiori a 100.000 euro e fino a 400.000 euro;
- c) 50 per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 7 superiori a 400.000 euro e fino a 1 milione di euro;
- d) 40 per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 7 superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro;
- e) 30 per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 7 superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.

Il successivo comma 11 stabilisce che, per tutti i soggetti, l'importo del contributo di cui al comma 5 non può essere superiore a 150.000 euro.

Il comma 12 dell'articolo 1 in esame stabilisce che il contributo di cui al comma 5:

- non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi;
- non rileva altresì ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi, delle spese e degli altri componenti negativi del reddito, di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR;
- non concorre alla formazione del valore della produzione netta ai fini

dell'IRAP, di cui al D.Lgs. n. 446/1997.

In alternativa e a scelta irrevocabile del contribuente, il contributo a fondo perduto è riconosciuto nella sua totalità sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate.

A tal fine, non si applicano i vigenti limiti e divieti alla compensazione.



Il successivo comma 13 disciplina le procedure da seguire per l'erogazione del contributo di cui al comma 5, stabilendo che a tal fine i soggetti interessati presentano, esclusivamente in via telematica, una istanza all'Agenzia delle Entrate con l'indicazione della sussistenza dei requisiti definiti dai commi da 5 a 10.

Per la determinazione delle modalità di presentazione dell'istanza, il suo contenuto informativo, i termini di presentazione della stessa e ogni altro elemento necessario all'attuazione delle disposizioni dei commi da 5 a 12, la disposizione normativa in esame rinvia a un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate che individuerà, altresì, gli elementi da dichiarare nell'istanza al fine del rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalle Sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti» della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19», e successive modificazioni.

Il comma 13 dell'articolo 1 del D.L. n. 73/2021 prevede, altresì, che per i soggetti obbligati alla presentazione delle comunicazioni della liquidazione periodica IVA di cui all'articolo 21-*bis* del D.L. n. 78/2010, l'istanza può essere presentata esclusivamente dopo la presentazione della comunicazione riferita al primo trimestre 2021.

Il comma 15 stabilisce che, ai fini del contributo di cui ai commi da 5 a 13 si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 9 e da 13 a 17, del D.L. n. 41/2021.

Il successivo comma 16 riconosce un ulteriore contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita IVA, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione ovvero producono reddito agrario.

Ai sensi del comma 17, il contributo in parola non spetta:

- ai soggetti la cui partita IVA risulti non attiva alla data di entrata in vigore del presente decreto (26 maggio 2021);
- agli enti pubblici di cui all'articolo 74 del TUIR;
- ai soggetti di cui all'articolo 162-*bis* del medesimo TUIR, ossia i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni sia in intermediari finanziari sia in soggetti diversi dagli intermediari finanziari.

I successivi commi 18 e 19 specificano le condizioni per accedere al contributo.

In particolare, ai sensi del comma 18 il contributo spetta esclusivamente ai soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 del TUIR, nonché ai soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del citato TUIR non superiori a 10 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto, ossia nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019.



Ai sensi del successivo comma 19, il contributo spetta in presenza di un peggioramento del risultato economico di esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Il contributo sarà riconosciuto a condizione che tale peggioramento risulti in misura pari o superiore ad una percentuale che verrà definita con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

I commi 20 e 21 stabiliscono, rispettivamente, le modalità di calcolo e il limite del contributo spettante.

In particolare, ai sensi del comma 20, l'ammontare del contributo è calcolato applicando la percentuale che sarà definita da apposito decreto ministeriale alla differenza tra il risultato economico di esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2019, al netto dei contributi a fondo perduto già riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate ai sensi delle seguenti disposizioni:

- articolo 25 del D.L. n. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio);
- articoli 59 e 60 del D.L. n. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto);
- articoli 1, 1-bis e 1-ter del D.L. n. 137/2020 (c.d. Decreto Ristori);
- articolo 2 del D.L. n. 172/2020;
- articolo 1 del D.L. n. 41/2021 (c.d. Decreto Sostegni);
- articolo 1 del D.L. n. 73 in esame, commi da 1 a 3 e commi da 5 a 13.

Il comma 21 stabilisce che, per tutti i soggetti, l'importo del contributo di cui al comma 16 non può essere superiore a 150.000 euro.

Ai sensi del successivo comma 22, il contributo in parola:

- non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi, delle spese e degli altri componenti negativi del reddito, di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR;
- non concorre alla formazione del valore della produzione netta ai fini dell'IRAP.

In alternativa e a scelta irrevocabile del contribuente, il contributo a fondo perduto è riconosciuto nella sua totalità sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate.

A tal fine, non si applicano i vigenti limiti e divieti alla compensazione.

Il successivo comma 23 disciplina le procedure da seguire per l'erogazione del contributo di cui al comma 16, stabilendo che a tal fine i soggetti interessati presentano, esclusivamente in via telematica,



un'istanza all'Agenzia delle Entrate con l'indicazione della sussistenza dei requisiti definiti dai precedenti commi da 16 a 20.

L'istanza deve essere presentata, a pena di decadenza, entro 30 giorni dalla data di avvio della procedura telematica per la presentazione della stessa.

La disposizione normativa esaminata demanda ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate la determinazione delle modalità di presentazione dell'istanza, il suo contenuto informativo, i termini di presentazione nonché ogni altro elemento necessario all'attuazione delle disposizioni del presente articolo.

Il comma 24 dell'articolo 1 del Decreto Sostegni-*bis* stabilisce che il contributo di cui al comma 16 può essere richiesto solo se la dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 è presentata entro il 10 settembre 2021.

Il comma 26 prevede che al contributo in esame si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 9 e da 13 a 17, del D.L. n. 41/2021.

In base al successivo comma 27, l'efficacia delle suddette misure è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea.

Fondo per il sostegno delle attività economiche chiuse (articolo 2)

L'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 73/2021 istituisce nello stato di previsione del Ministero dello sviluppo economico il "Fondo per il sostegno alle attività economiche chiuse", con una dotazione di 100 milioni di euro per l'anno 2021, per sostenere le attività rimaste chiuse per un periodo complessivo di almeno quattro mesi nel periodo intercorrente fra il 1° gennaio 2021 e la data di conversione del decreto in commento. La chiusura deve essere effetto delle misure adottate ai sensi degli articoli 1 e 2 del D.L. n. 19/2020.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 2 in esame, i beneficiari e l'ammontare dell'aiuto saranno determinati con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze, tenendo conto delle misure di ristoro già adottate per specifici settori economici e dei contributi a fondo perduto concessi ai sensi dell'articolo 1 del D.L. n. 41/2021 e dell'articolo 1 del Decreto Legge in esame. Il decreto del Ministro dello sviluppo economico dovrà altresì individuare modalità di erogazione della misura tali da garantire il pagamento entro i successivi trenta giorni.

Il successivo comma 3 stabilisce che i contributi sono concessi nel rispetto della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19», e successive modificazioni.



Estensione e proroga del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (articolo 4)

L'articolo 4, comma 1, del D.L. n. 73/2021 proroga al 31 luglio 2021 (prima il termine era fissato al 30 aprile 2021) lo specifico credito d'imposta introdotto dall'articolo 28 del D.L. 34/2020 per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, previsto a favore delle imprese turistico-ricettive, delle agenzie di viaggio e dei tour operator che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi.

Il comma 2 dell'articolo 4 in esame prevede che ai 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 di entrata in vigore del Decreto Legge in esame (26 maggio 2021), nonché agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, il credito d'imposta previsto dal sopracitato articolo 28 spetta in relazione ai canoni versati con riferimento a ciascuno dei mesi da gennaio 2021 a maggio 2021.

La norma chiarisce, altresì, che, 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 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. Il credito d'imposta spetta anche in assenza dei requisiti di cui al periodo precedente ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019.

Il comma 3 stabilisce che le disposizioni in esame si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19 e delle successive modifiche.

Agevolazioni Tari (articolo 6)

L'articolo 6, comma 1, del D.L. n. 73/2021 istituisce nello stato di previsione del Ministero dell'interno, un fondo con una dotazione di 600 milioni di euro per l'anno 2021, finalizzato alla concessione da parte dei comuni di una riduzione della Tari di cui all'articolo 1, comma 639, della L. n. 147/2013, o della Tari corrispettiva, di cui all'articolo 1, comma 688, della medesima legge, in favore delle categorie economiche interessate dalle chiusure obbligatorie o dalle restrizioni nell'esercizio delle rispettive attività disposte per fronteggiare l'emergenza epidemiologica in corso.

Il successivo comma 3 prevede la facoltà, per i comuni, di concedere riduzioni della Tari di cui al comma 1, in misura superiore alle risorse assegnate, ai sensi del decreto di cui al comma 2, a valere su risorse proprie o sulle risorse assegnate nell'anno 2020 e non utilizzate.



Misure urgenti per il settore tessile e della moda, nonché per altre attività economiche particolarmente colpite dall'emergenza epidemiologica (articolo 8)

L'articolo 8, comma 1, del D.L. n. 73/2021 apporta modifiche alla disciplina del credito d'imposta previsto a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa operanti nel settore dell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria, contenuta nell'articolo 48-bis del D.L. n. 34/2020.

In particolare, la disciplina ivi prevista viene estesa anche al 2021 e il limite di spesa posto dallo stesso articolo 48-bis (45 milioni di euro per il 2021) viene elevato a 95 milioni di euro per la medesima annualità, oltre ad essere creato un nuovo limite di spesa pari a 150 milioni di euro per il 2022.

La lettera c) del comma 1 dell'articolo 8 in esame modifica il comma 4 dell'art. 48-bis che ora prevede che i soggetti interessati, per avvalersi del credito d'imposta, devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Inoltre, con apposito decreto del Ministro dello sviluppo economico, da adottare entro 20 giorni dall'entrata in vigore del decreto, saranno stabiliti i criteri per la corretta individuazione dei settori economici in cui operano i soggetti beneficiari del credito d'imposta.

Le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione saranno invece stabiliti con apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate da adottare entro 30 giorni dall'entrata in vigore del decreto in esame.

Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione (articolo 9)

L'articolo 9 del D.L. n. 73/2021 modifica gli articoli 68, comma 1, del D.L. n. 18/2020 e 152, comma 1, del D.L. n. 34/2020, di fatto differendo dal 30 aprile al 30 giugno 2021 la conclusione del periodo di sospensione dei termini di versamento di somme derivanti da cartelle di pagamento e dagli avvisi esecutivi previsti dalla legge, nonché il termine finale della sospensione degli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati dall'agente della riscossione e dai soggetti a cui è affidato l'accertamento e la riscossione dei tributi degli enti locali.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 9 in esame, restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e gli adempimenti svolti dall'agente della riscossione nel periodo dal 1° maggio 2021 alla data di entrata in vigore (26 maggio 2021) del decreto in esame e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base degli stessi.

Misure di sostegno al settore sportivo (articolo 10)

Il comma 3 dell'articolo 10 del Decreto Sostegni bis istituisce, per l'anno 2021, nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per il successivo trasferimento al bilancio autonomo della Presidenza del Consiglio dei ministri, un fondo con una dotazione di 56 milioni di



euro, che costituisce limite di spesa, ciò al fine di sostenere gli operatori del settore sportivo interessati dalle misure restrittive introdotte con il DPCM del 24 ottobre 2020, recante misure di contenimento la diffusione dell'epidemia "Covid-19".

In particolare, il fondo è destinato a riconoscere un contributo a fondo perduto a ristoro delle spese sanitarie per l'effettuazione di test di diagnosi dell'infezione da Covid-19, che siano state sostenute da:

- società sportive professionistiche che nell'esercizio 2020 non hanno superato il valore della produzione di 100 milioni di euro;
- società e associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro del Comitato olimpico nazionale italiano (CONI) operanti in discipline ammesse ai Giochi olimpici e paralimpici.

Ai sensi del successivo comma 4, la definizione delle modalità e dei termini di presentazione delle richieste di erogazione del contributo, nonché l'individuazione dei criteri di ammissione, delle modalità di erogazione, delle procedure di verifica, di controllo e di rendicontazione delle spese in questione sono demandate a un DPCM, adottato su proposta dell'Autorità politica delegata in materia di sport, entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto Legge in esame.

Tassazione capital gain start up innovative (articolo 14)

L'articolo 14, comma 1, del D.L. 73/2021 prevede che le plusvalenze di cui all'articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis) del TUIR, realizzate da persone fisiche derivanti dalla cessione di partecipazioni al capitale di imprese in start up innovative di cui all'articolo 25, comma 2, del D.L. n. 179/2012, acquisite mediante sottoscrizione di capitale sociale dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2025 e possedute per almeno tre anni, non sono soggette ad imposizione.

Ai sensi del successivo comma 2, è prevista la medesima esenzione da tassazione anche per le plusvalenze realizzate da persone fisiche e derivanti dalla cessione di partecipazioni al capitale di imprese PMI innovative (come individuate all'articolo 4 del D.L. n. 3/2015), acquisite mediante sottoscrizione di capitale sociale dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2025 e possedute per almeno tre anni.

Il comma 3 dell'articolo 14 prevede che sono esenti da imposizione le plusvalenze di cui all'articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis), TUIR, realizzate da persone fisiche, derivanti dalla cessione di partecipazioni al capitale di società di cui agli articoli 5 del TUIR (escluse le società semplici e gli enti ad essi equiparati) e 73, comma 1, lettere a) e d) del medesimo TUIR, a condizione che le stesse, entro un anno dal loro conseguimento, siano reinvestite in imprese start up innovative o in piccole e medie imprese innovative, mediante la sottoscrizione del capitale sociale entro il 31 dicembre 2025.



Il successivo comma 4, subordina l'efficacia degli incentivi fiscali disposti dalla disposizione normativa esaminata alla previa autorizzazione della Commissione UE (articolo 108, paragrafo 3 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea).

Recupero iva su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali (articolo 18)

L'articolo 18 del D.L. n. 73/2021 apporta modifiche all'articolo 26 del D.P.R. n. 633/1972.

In particolare, l'articolo 18, comma 1, lettera a) espunge dall'articolo 26, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972 i riferimenti alle conseguenze delle procedure concorsuali.

La successiva lettera b) dell'articolo 18, comma 1, introduce nell'articolo 26 citato il comma 3-bis, che dispone per il cedente del bene o prestatore del servizio il diritto di portare in detrazione l'imposta e di emettere nota di variazione anche in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente:

- a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis del Regio Decreto n. 267/1942, o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d), del medesimo Regio Decreto;
- a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.

La lettera c) aggiunge un periodo al comma 5 dell'articolo 26 del D.P.R. n. 633/1972. Tale norma dispone, ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione, che il cessionario o il committente registrino la variazione, nei limiti della detrazione operata, salvo il diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa.

Per effetto delle modifiche in esame, si chiarisce che l'obbligo di registrazione non sussiste nel caso in cui il mancato pagamento derivi da procedure concorsuali di cui al comma 3-bis, lettera a).

La lettera f) dell'articolo 18, comma 1 in esame, introduce nell'articolo 26 il nuovo comma 10-bis. La novellata norma stabilisce che, ai fini del comma 3-bis, il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

In ordine alla decorrenza della nuova disciplina, ai sensi del comma 2 dell'articolo 18 in commento, la stessa potrà trovare applicazione con riferimento alle procedure concorsuali avviate in seguito alla data di entrata in vigore della presente norma (26 maggio 2021).



Proroga degli incentivi per la cessione di crediti e ACE innovativa 2021 (articolo 19)

L'articolo 19, comma 1, del D.L. n. 73/2020, modifica l'articolo 44-*bis* del D.L. n. 34/2019, che ora estende fino al 31 dicembre 2021 la possibilità riconosciuta alle società di cedere propri crediti pecuniari vantati nei confronti di debitori inadempienti, trasformandoli in crediti d'imposta.

I commi da 2 a 8 dell'articolo 19 in esame introducono delle modifiche alla disciplina dell'ACE.

In particolare, ai sensi del comma 2, nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, per gli incrementi di capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo di imposta precedente, l'aliquota percentuale di cui alla lettera b) del comma 287 dell'articolo 1 della L. n. 160/2019, è pari al 15 per cento. Nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, gli incrementi del capitale proprio rilevano a partire dal primo giorno del periodo d'imposta. La variazione in aumento del capitale proprio rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio.

Il successivo comma 3 dell'articolo 19 in esame dispone, inoltre, che per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, la deduzione del rendimento nozionale, valutato mediante applicazione dell'aliquota percentuale di cui al comma 2 corrispondente agli incrementi di capitale proprio, può essere alternativamente fruita tramite riconoscimento di un credito d'imposta da calcolarsi applicando al rendimento nozionale le aliquote di cui agli articoli 11 e 77 del TUIR, in vigore nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020. Il credito d'imposta può essere utilizzato, previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate da effettuarsi dal giorno successivo a quello dell'avvenuto versamento del conferimento in denaro o dal giorno successivo alla rinuncia o alla compensazione di crediti ovvero dal giorno successivo alla delibera dell'assemblea di destinare l'utile di esercizio, in tutto o in parte, a riserva.

I successivi commi 4 e 5 stabiliscono i meccanismi per il recupero del beneficio fiscale fruito ai sensi del precedente comma 3 qualora nei due anni successivi al 2021 il patrimonio netto subisce delle riduzioni.

Nel dettaglio, il comma 4 prevede che nel caso di fruizione del beneficio fiscale di cui al comma 3, qualora la differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio riferita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e quella riferita al periodo d'imposta precedente risulti inferiore agli incrementi sui quali si è usufruito del credito d'imposta, il credito d'imposta è restituito in proporzione a tale minore importo.

Qualora nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quella del periodo precedente, il credito d'imposta è restituito in proporzione a tale minore importo. Qualora nel secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta è restituito in proporzione

alla differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio riferita al secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 rispetto a quella riferita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, al netto dell'eventuale credito d'imposta restituito nel periodo d'imposta precedente. Ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui ai periodi precedenti non si tiene conto del limite del patrimonio netto risultante dal bilancio.

Il successivo comma 5 dell'articolo 19 in esame disciplina la materia nel caso di mancata applicazione del comma 3, prevedendo quanto segue:

- qualora la variazione in aumento del capitale proprio del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 risulti inferiore rispetto a quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, il reddito complessivo dell'imposta sui redditi è aumentato di un ammontare pari al 15 per cento della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso;
- qualora nel secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2021, il reddito complessivo dell'imposta sui redditi è aumentato di un ammontare pari al 15 per cento della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso, al netto dell'eventuale aumento del reddito complessivo dell'imposta sui redditi effettuato nel periodo d'imposta precedente.

Ai fini della determinazione della variazione in aumento sopra esaminate non si tiene conto del limite del patrimonio netto risultante dal bilancio.

Ai sensi del comma 6 dell'articolo 19, il credito d'imposta di cui al comma 3 non è produttivo di interessi. Può essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, oppure può essere chiesto a rimborso.

In alternativa, il credito d'imposta in parola può essere ceduto, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ed è usufruito dal cessionario con le stesse modalità previste per il soggetto cedente.

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi, non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui all'articolo 109, comma 5, del TUIR.

Il successivo comma 7 stabilisce che i soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Con apposito Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, saranno definite le

modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione nonché le modalità attuative per la cessione del credito.

Modifiche alla disciplina del credito d'imposta per beni strumentali nuovi (articolo 20)

L'art. 20 del D. L. n. 73/2021 ha apportato modifiche all'articolo 1 della L. n. 178/2020, inserendo dopo il comma 1059, il comma 1059-bis.

La nuova disposizione normativa consente anche ai soggetti con un volume di ricavi o compensi non inferiori a 5 milioni di euro di usufruire del credito di imposta per gli investimenti in beni strumentali materiali diversi da quelli indicati nell'allegato A annesso alla L. n. 232/2016, effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 al fino al 31 dicembre 2021, in un'unica quota annuale.

Estensione del limite annuo dei crediti compensabili o rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale per l'anno 2021 (articolo 22)

L'articolo 22 del Decreto in esame eleva, per l'anno 2021, a 2 milioni di euro il limite annuo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, previsto dall'articolo 34, comma 1, della L. n. 388/2000.

Fatturazione elettronica – Operazioni commerciali fra Italia e San Marino

Con Comunicato stampa n. 103 del 26 maggio 2021, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha annunciato che dal primo ottobre 2021 prenderà il via un periodo transitorio che terminerà il 30 giugno 2022, durante il quale gli operatori sammarinesi e quelli italiani potranno optare per la fatturazione elettronica in luogo di quella cartacea. In particolare, gli operatori dei due Paesi potranno emettere fatture elettroniche su un sistema unico transfrontaliero. Il sistema entrerà a regime dal primo luglio 2022.

