



Milano, 7 giugno 2021

CIRCOLARE N° 5/2021

Oggetto: **Decreto-Legge 25 maggio 2021, n. 73 recante “Misure urgenti connesse all’emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali.”**

Premessa

È stato pubblicato sulla Serie Generale n. 123 della Gazzetta Ufficiale il Decreto-Legge 25 maggio 2021, n. 73 recante “Misure urgenti connesse all’emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali.” (il c.d. “**Decreto Sostegni-bis**”) che prevede misure dirette a fronteggiare le conseguenze economiche e sociali dell’emergenza epidemiologica da COVID-19.

La presente circolare informativa fornisce una prima analisi delle principali disposizioni in materia fiscale e di sostegno alle imprese e all’economia.

1. Contributo a fondo perduto in favore degli operatori economici

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.

1.1 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.

In alternativa al contributo automatico, è possibile beneficiare di un contributo calcolato su un differente periodo temporale.

1.2 Contributo "Alternativo"

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.

1.2.1 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:

Percentuale di calcolo dell'importo del contributo a fondo perduto	Ricavi e compensi di imprese e professionisti
60% della perdita	Non superiori a 100.000 euro
50% della perdita	Tra 100.000 euro e 400.000 euro
40% della perdita	Tra 400.000 euro e 1 milione di euro
30% della perdita	Tra 1 milione e 5 milioni di euro
20% della perdita	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:

Percentuale di calcolo dell'importo del contributo a fondo perduto	Ricavi e compensi di imprese e professionisti
90% della perdita	Non superiori a 100.000 euro
70% della perdita	Tra 100.000 euro e 400.000 euro
50% della perdita	Tra 400.000 euro e 1 milione di euro

40% della perdita	Tra 1 milione e 5 milioni di euro
30% della perdita	Tra 5 e 10 milioni di euro

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

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 fondo perduto può essere alternativamente riconosciuto dall'Agenzia delle Entrate:

- mediante **accredito diretto** in conto corrente bancario o postale intestato (o cointestato) al codice fiscale del soggetto richiedente;
- sotto forma di **credito d'imposta**, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 273/97, presentando il modello F24 tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate.

La scelta della **modalità di erogazione è irrevocabile**, deve riguardare l'intero importo del contributo spettante e deve essere espressa dal beneficiario nell'istanza per la richiesta del contributo.

1.2.2 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.

1.3 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.

2. Bonus affitti del 60%

Il testo del decreto Sostegni bis prevede la riedizione del **bonus affitti del 60%** per le partite IVA, **pari al 30 per cento in caso di affitto d'azienda.**

Si tratta del credito d'imposta introdotto dal decreto Rilancio e successivamente prorogato che, secondo quanto delineato dal testo in esame, **spetta per i canoni di locazione relativi ai mesi da gennaio a maggio 2021.**

I beneficiari dell'aiuto sono i titolari di partita IVA in possesso dei seguenti requisiti:

- limite di ricavi e compensi pari a 15 milioni di euro nel 2019;
- calo medio mensile di fatturato e corrispettivi tra il 1° aprile 2020 e il 31 marzo 2021 pari almeno al 30 per cento rispetto al periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020.

Per le imprese del settore turistico-ricettivo, il testo dispone inoltre la proroga anche per maggio 2021 del credito d'imposta già previsto fino ad aprile dalla Legge di Bilancio 2021, senza alcun limite relativo a ricavi e compensi.

3. Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione e annullamento dei carichi

3.1 Pagamento cartelle, avvisi di addebito e accertamento

Il Decreto prevede il **differimento al 30 giugno 2021** del termine di sospensione per il versamento delle entrate tributarie e non tributarie derivanti da cartelle di pagamento, avvisi di addebito e avvisi di accertamento affidati all'Agente della riscossione.

Resteranno validi, però, gli eventuali provvedimenti adottati o gli adempimenti svolti dall'Agenzia della Riscossione tra il 1° maggio e l'entrata in vigore del decreto.

3.2 Sospensione attività di notifica e pignoramenti

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

Cessati gli effetti della sospensione, quindi, a decorrere dal **1 luglio 2021, riprenderanno ad operare gli obblighi** imposti al soggetto terzo debitore (e dunque la necessità di rendere indisponibili le somme oggetto di pignoramento e di versamento all'Agente della riscossione fino alla concorrenza del debito).

4. Bonus sanificazione e DPI

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.

5. ACE rafforzata al 15% e la trasformazione in credito d'imposta

L'articolo 19 del D.L. 73/2021, prevede per il solo anno fiscale 2021, un'aliquota ACE del **15%** (cosiddetta **ACE Innovativa**).

Tale aliquota si applica non già all'intera base imponibile ACE, ma **solo alla variazione in aumento del capitale proprio registrata al 31 dicembre 2021** rispetto alle consistenze al 31 dicembre 2020.

In conseguenza di ciò, **l'ACE dell'anno fiscale 2021 sarà** il risultato dalla somma:

- dell'ACE calcolata con aliquota 1,3% per gli incrementi fino al 31.12.2020;
- dell'ACE calcolata con aliquota 15% per gli incrementi del periodo 01.01.2021–31.12.2021.

Considerando l'arco temporale ristretto di riferimento per il 2021, gli incrementi del periodo saranno considerati, ai fini del beneficio, senza ragguaglio ai giorni (quindi come se fossero stati effettuati il primo giorno dell'anno).

L'obiettivo di tale misura è quello di permettere alle imprese la trasformazione del beneficio fiscale in un credito di imposta, immediatamente disponibile ed utilizzabile, il cui importo sarà calcolato applicando le aliquote IRES e IRAP.

L'immediatezza della disponibilità dovrebbe realizzarsi nella possibilità di utilizzare il credito d'imposta in compensazione tramite modello F24, dal giorno successivo a quello in cui è avvenuto l'incremento, senza necessità di aspettare la dichiarazione dei redditi 2022.

Al fine di evitare abusi, quali immissioni temporanee di denaro in azienda per sfruttare il beneficio, è previsto che **gli incrementi debbano permanere nel patrimonio dell'impresa fino al 31 dicembre 2021.**

6. Esenzione per i capital gain su partecipazioni in Start up e PMI Innovative

L'art. 14 del DL 73/2021 ha introdotto un regime di esenzione per le plusvalenze ex artt. 67 e 68 del TUIR, sia "qualificate" che "non qualificate", realizzate dalle sole persone fisiche, derivanti dalla:

- cessione di partecipazioni al capitale di start up innovative (art. 25 co. 2 del DL 179/2012) acquisite mediante sottoscrizione del capitale dall'1.6.2021 al 31.12.2025 e possedute per almeno 3 anni;
- cessione di partecipazioni al capitale di PMI innovative (art. 4 del DL 3/2015) acquisite mediante sottoscrizione del capitale dall'1.6.2021 al 31.12.2025 e possedute per almeno 3 anni;
- cessione di partecipazioni in società, di persone (escluse le società semplici) e di capitali, residenti o non residenti, qualora entro un anno dal loro conseguimento, le plusvalenze siano reinvestite in start up innovative o in PMI innovative, mediante la sottoscrizione del capitale sociale entro il 31.12.2025.

In questi casi, quindi, non si applica l'imposta sostitutiva del 26%, di cui all'art. 5 co. 2 del DLgs. 461/97, sulla plusvalenza eventualmente realizzata.

La disposizione in commento si applica alle plusvalenze su partecipazioni che rientrano tra i redditi diversi di cui agli artt. 67 e 68 de TUIR, ma è destinata alle sole persone fisiche. Sono, quindi, escluse dalla disciplina agevolativa le società semplici, gli enti non commerciali ed i soggetti equiparati.

L'efficacia dell'esenzione delle plusvalenze su partecipazioni detenute in start up e PMI innovative è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea.

7. Agevolazioni per l'acquisto della prima casa da parte di soggetti con meno di 36 anni

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

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

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

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

L'agevolazione riguarda:

- non solo gli atti a titolo oneroso di acquisto della proprietà;
- ma anche gli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione.

Per quanto concerne l'oggetto dell'acquisto, deve trattarsi di «prime case» di abitazione», escluse quelle catastalmente classificate in A/1, A/8 o A/9, come definite dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, ovvero la norma che prevede le agevolazioni «prima casa» per l'imposta di registro.

7.1 Requisito soggettivo

Il beneficio si applica limitatamente ai trasferimenti operati a favore di soggetti che soddisfino entrambe le seguenti condizioni:

- non abbiano ancora compiuto 36 anni di età nell'anno in cui l'atto è rogitato;
- abbiano un ISEE non superiore a 40.000,00 euro annui.

7.2 Esenzione dall'imposta di registro e dalle imposte ipotecaria e catastale

In primo luogo, viene previsto che, in presenza di tutti gli elementi e le condizioni sopra illustrate, l'atto di acquisto a titolo oneroso vada esente dall'imposta di registro e dalle imposte ipotecaria e catastale.

L'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale sembra potersi applicare a prescindere dal regime di alternatività IVA-registro.

7.2.1 Credito d'imposta per gli atti imponibili ad IVA

Ove l'atto di acquisto risulti imponibile ad IVA, agli acquirenti con meno di 36 anni spetta «un credito d'imposta di ammontare pari all'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione all'acquisto», che può essere utilizzato:

- in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;
- in diminuzione dell'IRPEF dovuta in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data dell'acquisto;
- in compensazione nel modello F24 ai sensi del DLgs. 241/97.

In nessun caso il credito può essere rimborsato.

7.3 Esenzione per gli atti di finanziamento

Viene prevista anche l'esenzione dall'imposta sostitutiva sui finanziamenti, di cui all'art. 18 del DPR 601/73, per i finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione di immobili ad uso abitativo, a condizione che:

- sussistano le condizioni di "prima casa" e i requisiti di 36 anni non compiuti e di ISEE annuo non superiore a 40.000,00 euro;
- la sussistenza degli stessi risulti da dichiarazione della parte mutuataria resa nell'atto di finanziamento o allegata al medesimo.

* * *

Lo studio resta, come di consueto, a disposizione per eventuali, ulteriori, chiarimenti.

<http://www.besassociati.it/circolari/>