

Dott. Alberto Traballi

**Dottore Commercialista e revisore
LL.M. in International
Tax Law Univ. Vienna
Member ACA -
Accountants in England and Wales
Iscritto all'European Register
of Tax advisers
Trust Management – STEP**

Via Passerini, 13
20900 Monza (MB)
Tel. e Fax 039 2300844

info@traballitaxadvisor.com
www.traballitaxadvisor.com

P. IVA 02575470964
Cod. Fisc: TRBLRT64H16F704W

Ai Gentili Clienti

Loro Sedi

**Oggetto: DECRETO SOSTEGNI
BIS – NUOVI AIUTI ALLE
IMPRESE**

Con la presente Informativa
proseguiamo l'illustrazione delle
principali misure di aiuto alle imprese
colpite dalla pandemia Covid-19,
introdotte dal Decreto Sostegni Bis,
D.L. 25 maggio 2021 n. 73. In
particolare, diamo conto del Tax
Credit locazioni per il 2021, della
nuova maggiorazione ACE una
tantum, di novità IVA, novità in tema
di credito d'imposta per investimenti
in beni strumentali nuovi "tradizionali",
innalzamento del tetto alle
compensazioni e credito d'imposta
sanificazione.

**1. Tax Credit locazioni
immobili non abitativi e
affitto d'azienda per i primi
5 mesi del 2021**

Il Decreto prevede un Tax Credit per
le locazioni di immobili ad uso
abitativo e affitto d'azienda, a favore
dei locatari conduttori esercenti
attività d'impresa, arte o professione
e anche enti non commerciali,
compresi gli enti del terzo settore e gli
enti religiosi civilmente riconosciuti. Il
credito d'imposta spetta in relazione
ai canoni pagati con riferimento a
ciascuno dei mesi da **gennaio a
maggio 2021**.

Due sono le condizioni per ottenere il
credito d'imposta:

1. i locatari interessati non
devono aver avuto ricavi o
compensi superiori a 15
milioni di euro nel secondo
periodo d'imposta
antecedente al periodo
d'imposta in corso al 26
maggio 2021 (si tratta del
periodo d'imposta 2019 per i
contribuenti "solari");
2. i locatari esercenti attività
economica devono avere un
ammontare medio mensile
del fatturato/corrispettivi del
periodo compreso tra il 1°
aprile 2020 e il 31 marzo
2021 **inferiore almeno del
30%** rispetto all'ammontare
medio mensile del
fatturato/corrispettivi del
periodo compreso tra il 1°

aprile 2019 e il 31 marzo
2020.

Ai soggetti che hanno iniziato l'attività
a partire dal 1° gennaio 2019 il Tax
Credit spetta anche se non hanno i
predetti requisiti relativi al fatturato
2019 ed al calo del fatturato
nell'indicato periodo. Stante il rinvio
all'art. 28 del D.L. n. 34/2020, il
credito d'imposta in esame è pari al
60% del canone 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. La percentuale del
Tax Credit scende al **30%** in caso di
affitto d'azienda o di contratti di
servizi a prestazioni complesse
comprensivi di almeno un immobile
ad uso abitativo destinato allo
svolgimento delle predette attività.
Si rammenta che il conduttore
locatario può cedere il credito
d'imposta al locatore, previa sua
accettazione, in luogo del pagamento
della corrispondente parte di canone.

**2. Note di variazione IVA
anticipate all'apertura
della procedura
concorsuale**

Il Decreto prevede la facoltà per il
creditore insoddisfatto di emettere la
nota di variazione IVA a partire dalla
data di apertura della procedura
concorsuale e di quelle ad essa
assimilate, consentendogli in tal

modo di recuperare l'IVA originariamente versata, mentre, in precedenza, la nota di variazione poteva essere emessa soltanto dopo che la procedura fosse risultata infruttuosa. La nuova norma, che adegua l'Italia ai principi delle Direttive e della giurisprudenza europee, per espressa previsione dell'art. 18, secondo comma, del Decreto, vale unicamente per le **procedure concorsuali aperte** successivamente alla data di entrata in vigore del Decreto stesso, ovvero **dopo il 26 maggio 2021**. Nel caso in cui, successivamente, il corrispettivo sia pagato in tutto o in parte, permane l'obbligo di riversare l'IVA recuperata.

In particolare, in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario/committente, il creditore può emettere la nota di variazione in diminuzione, recuperando l'IVA versata al momento dell'emissione della fattura:

- a) 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 16 marzo 1942, n. 267, o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del regio

decreto 16 marzo 1942, n. 267;

- b) a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.

Per le procedure concorsuali vere e proprie il suddetto termine iniziale è la data della sentenza dichiarativa del fallimento, il provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa, o il decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo, o ancora il decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Si evidenzia, al riguardo, che secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate il creditore deve emettere la **nota di variazione in diminuzione**, partendo dall'avvenimento che l'ha generata (ad esempio l'apertura della procedura concorsuale), **entro e non oltre** il termine dell'esercizio del relativo diritto a detrazione. Quindi, ad esempio, in caso di una sentenza dichiarativa di fallimento emessa a novembre 2021, il creditore, per avere diritto a recuperare l'IVA, dovrà emettere la nota di variazione in diminuzione entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA dell'anno solare 2021.

3. Introduzione della maggiorazione ACE al 15% (una tantum per gli aumenti di capitale 2021)

Il Decreto in commento introduce un potenziamento **una tantum** del beneficio ACE per il periodo

d'imposta successivo al 31 dicembre 2020. In particolare, è previsto che nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, alla variazione in aumento del capitale proprio investito si applica l'aliquota ACE del 15% (in luogo del coefficiente ordinario dell'1,3%). Il rendimento ACE maggiorato del 15% è applicabile ad un incremento del capitale proprio massimo di 5 milioni di euro, ed è previsto che gli incrementi di capitale rilevino a partire dal primo giorno del periodo d'imposta.

La maggiore deduzione ACE derivante dall'applicazione del coefficiente maggiorato pari al 15% potrà essere, in alternativa al suo godimento attraverso l'ordinaria deduzione dal reddito imponibile, immediatamente convertita in credito d'imposta applicando le aliquote previste per i soggetti IRPEF e IRES.

Quindi, ipotizzando, ad esempio, il caso di una SRL che incrementa nel 2021 il capitale proprio di 500.000 euro, in presenza di una base ACE lorda uguale alla base ACE netta determinata dopo l'applicazione delle disposizioni antielusive, al predetto incremento di capitale corrisponderebbe un rendimento nozionale ACE straordinario e una tantum di 75.000 euro (15%), che genererebbe, pertanto un credito d'imposta pari a 18.000 euro (applicando l'aliquota IRES del 24%).

Il **credito d'imposta**, alternativo alla deduzione dal reddito imponibile del

periodo d'imposta 2021 del rendimento nozionale ACE (nella dichiarazione dei redditi 2022), può essere usufruito già dal giorno successivo a quello dell'avvenuto versamento del conferimento in denaro, oppure dal giorno successivo alla rinuncia o alla compensazione di crediti, o, ancora, dal giorno successivo alla delibera assembleare che destina, in tutto o in parte, a riserva l'utile di esercizio.

Il predetto credito d'imposta può, a scelta, essere utilizzato in compensazione, chiesto a rimborso, o ceduto, con facoltà a sua volta di sub cessione. Nel caso in cui si intenda utilizzare il beneficio ACE in forma di credito d'imposta, si dovrà effettuare una previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate, secondo modalità che saranno fissate dal previsto provvedimento attuativo.

4. Novità in tema di credito d'imposta per i beni strumentali nuovi "tradizionali" ex Legge n. 178/2020

Con il Decreto in commento è previsto che i soggetti che effettuano gli investimenti in beni strumentali materiali nuovi "tradizionali" ex legge n. 178/2020 (vale a dire in beni diversi da quelli funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello industria 4.0, che sono elencati nell'Allegato A alla Legge n. 232/2016), potranno beneficiare della possibilità di utilizzare il relativo

credito d'imposta in un'unica quota annuale, a prescindere dal volume di ricavi o compensi del soggetto che effettua l'investimento, mentre, in precedenza, l'utilizzo del credito d'imposta in un'unica quota annuale era consentito solo ai soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro.

5. Limiti alle compensazioni: innalzamento del plafond per il 2021

Il Decreto Sostegni Bis aumenta, per il solo 2021, il limite annuo dei crediti utilizzabili in compensazione orizzontale o rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, **innalzandolo a 2 milioni** di euro (si tratta del limite di 700.000 euro, che, per il solo 2020, era stato innalzato a 1 milione di euro). Si ricorda che il limite opera cumulativamente, per anno solare, per tutti i crediti d'imposta dei quali è titolare il contribuente, e non singolarmente per ciascun credito d'imposta.

Considerato che il Decreto Sostegni Bis è entrato in vigore dal 26 maggio 2021, e che da questo momento è possibile effettuare compensazioni per un importo maggiore rispetto al precedente limite fissato per il 2021, che era pari a 700.000 euro, quindi fino a 2 milioni di euro, si ritiene ammissibile modificare la scelta operata nel modello IVA, mediante presentazione di una dichiarazione integrativa IVA, al fine di adeguare tale scelta al nuovo limite previsto dal Decreto Sostegni Bis.

6. Credito d'imposta sanificazione

E' stato ripristinato, in favore degli esercenti attività d'impresa, arti e professioni, degli enti non commerciali e delle strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale (bed and breakfast, case vacanze per affitti brevi), il "bonus sanificazione", nella misura del 30%, per le spese sostenute nei mesi di **giugno, luglio e agosto 2021** per sanificare gli ambienti di lavoro e gli strumenti utilizzati e per acquistare dispositivi di protezione individuale e altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti.

Il credito d'imposta spetta fino a un massimo di 60mila euro per beneficiario, è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi o in compensazione senza applicazione dei consueti limiti, non concorre alla formazione del reddito imponibile e del valore della produzione ai fini Irap e non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi. Un provvedimento delle Entrate definirà le modalità attuative, anche al fine del rispetto delle risorse complessivamente stanziare (200 milioni di euro).

In particolare, in base al Decreto in commento, sono **ammissibili** al credito d'imposta le **spese** sostenute per:

- a) la sanificazione degli ambienti nei quali è

- esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;
- b) la somministrazione di tamponi a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate;
 - c) l'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;
 - d) l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti;
 - e) l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera c), quali termometri, termoscanter, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione;
 - f) l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

7. Proroga della decorrenza della "plastic tax"

L'avvio della "**plastic tax**", l'imposta sul consumo di manufatti in plastica con singolo impiego, funzionali al contenimento, protezione, manipolazione o consegna di merci o prodotti alimentari, introdotta dalla Legge n. 160/2019), **partirà dal 1° gennaio 2022** e non più dal prossimo 1° luglio 2021. In tal modo la scadenza risulta allineata a quella di avvio della "**sugar tax**", finalizzata a limitare il consumo di bevande dolcificate.

Lo studio è a disposizione per chiarimenti.

7 Giugno 2021

Dott. Alberto Traballi